



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.008283/2007-18
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.803 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de agosto de 2021
Recorrente NET GOIANIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

ESTIMATIVAS DO IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. APURADO PREJUÍZO FISCAL NO ANO-CALENDÁRIO CORRESPONDENTE. MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 178).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º 1302-00.435, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 16 de dezembro de 2010, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 549:

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Inexistente no preceptivo legal óbice ao lançamento da multa pela falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) na situação em que, após o encerramento do período de apuração, o valor das antecipações supera o imposto devido, há que se manter a exação. Irrelevante, também, o fato de se apurar base de cálculo negativa, circunstância, inclusive, expressamente prevista na norma de regência.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 570 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 664 e seguintes, para rediscutir **à aplicação da multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas mensais.**

Em seu **recurso, aduz o Sujeito Passivo**, em síntese, que:

- a) o presente caso envolve apenas a exigência da multa isolada pelo não recolhimento da estimativa. Nenhum imposto é exigido da Recorrente, como reconhecido pela fiscalização;
- b) reconheceu o acórdão recorrido que não havia imposto a pagar ao final do exercício, porém deixou de aplicar a jurisprudência pacífica deste Tribunal, sob a alegação de que a lei não autorizaria o cancelamento da multa;
- c) tendo sido apurado saldo negativo de IRPJ, cujo montante é bastante superior às estimativas supostamente não recolhidas, não há que se falar na aplicação de multa isolada, pois nenhum tributo era devido ao final do exercício;
- d) a apuração do saldo negativo pela Recorrente é um fato incontroverso, tendo em vista que o auto de infração em tela não objetiva a exigência de nenhum valor a título de IRPJ, mas apenas a multa isolada do artigo 44, II, da Lei 9.430/96. O acórdão recorrido, inclusive, não contestou a prova apresentada pela recorrente
- e) deve ser reformada a decisão recorrida para o fim de declarar a improcedência do lançamento em questão.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 672 e seguintes, alegando, em suma:

- a) não tendo o contribuinte pago as estimativas mensais do IRPJ e CSLL devidas ao longo do ano, correta é a aplicação da isolada, independentemente de qualquer outro fator, como erroneamente entendeu o acórdão recorrido. O contribuinte deve pagar a multa então disposta no art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei nº 9.430/1996 (atual redação contida no inciso II, alínea b), pois não se configura, no presente caso, hipótese que dispense a exigência.;
- b) a teor do então art. 44, § 1º, IV (redação anterior), bem como do art. 44, II, b (redação atual), da Lei nº 9.430/1996, a multa isolada é devida em função da falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou contribuição devidos pelo regime de estimativa, ainda que o contribuinte tenha apurado, ao final do período, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa;
- c) não há dúvida de que o recorrido optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. Por outro lado, também não há dúvida de que o recorrido descumpriu o regime, pois não recolheu as estimativas no valor devido;
- d) a Lei nº 9.430/1996 prevê claramente que a multa decorrente do descumprimento do regime de estimativa não possui nenhuma relação com o pagamento ou não de imposto pelo contribuinte no ajuste anual;
- e) a atual alínea b do inciso II do art. 44 dispõe que a multa será devida ainda que o contribuinte “tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”; ou seja,

cabe a multa ainda que ao final do período não exista tributo a recolher. Por isso a denominação de multa isolada;

f) as estimativas, como o próprio nome diz, não equivalem ao tributo efetivamente devido, mas, consoante a jurisprudência pacificada dos Conselhos de Contribuintes e CARF, são meros adiantamentos do tributo, que será calculado ao final do ano.;

g) Se não há nenhuma dúvida de que o contribuinte cometeu o ilícito acusado pela Fiscalização, não há que se falar em dispensa da punição, independentemente da exigência de multa proporcional ou do encerramento do ano base.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme narrado, a única matéria admitida para rediscussão foi a **aplicação da multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas mensais.**

A recorrente assevera, essencialmente, que, tendo sido apurado saldo negativo de IRPJ, cujo montante é bastante superior às estimativas supostamente não recolhidas, não há que se falar na aplicação de multa isolada, pois nenhum tributo era devido ao final do exercício.

Por outro lado, a Recorrida sustenta que, não tendo o contribuinte pago as estimativas mensais do IRPJ e CSLL devidas ao longo do ano, correta é a aplicação da isolada, independentemente de qualquer outro fator

Assim, o contribuinte deve pagar a multa então disposta no art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei nº 9.430/1996 (atual redação contida no inciso II, alínea b), pois não se configura, no presente caso, hipótese que dispense a exigência.

Como bem destaca a Fazenda Nacional, a teor do então art. 44, § 1º, IV (redação anterior), bem como do art. 44, II, b (redação atual), da Lei nº 9.430/1996, a multa isolada é devida em função da falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou contribuição devidos pelo regime de estimativa, ainda que o contribuinte tenha apurado, ao final do período, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

Mostra-se incontroverso que o Sujeito Passivo optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. E, também, não há dúvida de que o recorrido descumpriu o regime, pois não recolheu as estimativas no valor devido.

Em situação análoga a dos presentes autos, no Acórdão n.º **9101-004.022**, da 1ª Turma da CSRF, o Colegiado assim se posicionou:

A multa isolada exigida no caso concreto é referente ao ano-calendário 2004, porém, independentemente da alteração legislativa ocasionada pela edição da Lei nº 11.488/2007, tal cobrança seria devida no caso concreto, pois ao se comprometer com o regime das estimativas, o contribuinte assume com o Fisco o dever de antecipar tais valores, sendo irrelevante se posteriormente, quando do ajuste anual, ou seja, quando do encerramento do ano-calendário, haverá tributo a pagar ou saldo negativo do imposto.

Note-se que a obrigação tributária se insere na teoria geral das obrigações e contém seus principais elementos: Credor (Sujeito Ativo), Devedor (Sujeito Passivo), Objeto (prestação de dar pagar tributo, fazer..., não fazer...) etc.

Ocorre que o nascimento da obrigação tributária se dá de forma distinta da obrigação regulada pela legislação cível: enquanto a civil nasce pela vontade das partes, a tributária é ex lege, nasce do fenômeno da subsunção.

Também a formalização da obrigação é diferente daquela do direito civil: enquanto uma decorre, substancialmente, do contrato, a tributária decorre do lançamento.

Por fim, aproximando agora do caso concreto, não me parece acertado comparar a obrigação acessória do direito civil à "acessória" do direito tributário. A expressão legislativa não foi a mais feliz neste caso, pois enquanto a obrigação acessória do direito privado extingue-se juntamente com a principal, o mesmo não ocorre com a tributária.

A locução do Código Tributário Nacional aclara que as obrigações principal e acessória têm fatos geradores diversos. Enquanto a primeira é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, a segunda é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. Não é à toa, aliás, que a melhor doutrina ao tratar das "obrigações acessórias" prefere referir-se a "obrigações instrumentais" visto que estas têm como objetivo o controle da fiscalização quanto ao cumprimento da principal.

É bem verdade que, ao definir o sujeito passivo como contribuinte ou responsável, o legislador não previu, por exemplo, as situações de mera retenção, o que causa certa confusão no aplicador da lei ao definir a sujeição passiva nos casos de ausência de retenção na fonte em nome de terceiro.

A mesma confusão se dá, no meu entendimento, na multa pela falta de recolhimento da estimativa mensal, quanto ao aspecto da mera antecipação do tributo IRPJ/ CSSL, que neste particular tem natureza acessória na sua acepção mais estrita, ou seja: o fato de não antecipar é que está sob discussão, posto que a obrigação de pagar será objeto de lançamento de ofício (quando o mesmo ocorra após o final do exercício) com base no ajuste anual do imposto, e não com base no valor da estimativa.

Ademais, o pleito do contribuinte implicaria ofensa à literalidade do art. 44, da Lei nº 9.430/96, dispositivo que prevê, de forma expressa, a aplicação da penalidade isolada "ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente". Ora, se a própria norma prevê sua aplicação ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa de CSSL, pressupõe-se, por óbvio, que o exercício já tenha sido encerrado, sem o que não se poderia falar em apuração do resultado do exercício.

Quando o sujeito passivo escolhe aderir ao regime das estimativas acaba indiretamente se comprometendo a auxiliar a União quanto às suas despesas incorridas no curso do exercício fiscal correspondente ao pagamento das estimativas.

Assim, o **ordenamento jurídico protege, com a multa isolada, o fluxo financeiro advindo do pagamento mensal das estimativas. (...)**

Entendo, com base nos fundamentos citados, mormente por ter sido a única aplicada, que não assiste razão à recorrente.

Nesse sentido, em sessão de 06/08/2021, foi aprovada a Súmula CARF nº 178, vigente a partir de 16/08/2021, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 178 (Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021)

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse contexto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.