



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10120.721801/2011-61</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-004.052 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA XAVANTES S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS.

A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário. Súmula CARF nº 178.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE,

A denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, afasta a responsabilidade por infrações apenas quanto aos tributos nela especificados e acompanhados do respectivo recolhimento ou depósito do montante integral. Não houve recolhimento relativo às estimativas mensais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Elias da Silva Filho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

– Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte insurgindo-se contra o Acórdão 16-86-613 – 19ª Turma da DRJ/SPO. O referido acórdão considerou improcedente a impugnação apresentada no âmbito do processo em epígrafe.

O tema central da lide é a aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SPO.

*“Trata-se de Auto de infração lavrado em 28/04/2011 contra a empresa acima identificada para a cobrança de valores de multa isolada de 50%, incidente sobre o valor do tributo correspondente devido, por ter sido constatado mediante o procedimento fiscal instaurado nos termos das intimações de fls. 04/06 e seguintes, a falta de recolhimento de estimativas mensais do imposto de renda de pessoa jurídica – IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL.*

*De acordo com a descrição dos fatos, houve notícia de denúncia espontânea para exoneração de multa de ofício da Confins dos períodos de abril, julho, setembro, novembro e dezembro do ano calendário de 2008.*

*Para análise do pedido formulado, houve intimação e o contribuinte apresentou sua escrituração contábil.*

*Tendo procedido ao exame da escrituração em questão, o auditor constatou que a contribuinte declarou na DIPJ um Lucro Real de R\$ - 49.349.962,86 e no LALUR um lucro real de R\$ 5.417.509,53. Relata que em razão do acerto de prejuízo, este auto de infração não resultou em crédito tributário a pagar de IRPJ ou CSLL.*

*Consta nestes autos o lançamento de multa isolada aplicada em decorrência da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL de estimativa da base de cálculo estimada em função da receita bruta e/ou balanços de suspensão ou redução.*

*Nesse contexto assim reportou a fiscalização, fls. 244:*

Analisando os balancetes mensais (fls 52 a 145) , juntamente com as planilhas de receitas fornecidas pelo contribuinte (fls 38 a 49) e de posse dos pagamentos da IRPJ por estimativa (fls 181 a 182) e dos valores declarados em DCTF (fls 186 a 190) elaboramos a planilha denominada "DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS APURADAS DO IRPJ ESTIMATIVA" constante no folha 180 .

Essa planilha demonstra em sua coluna H os valores devidos de estimativas mensais e em sua coluna I os valores das multas isoladas calculadas sobre 50% dos valores das estimativas mensais que deveriam ser recolhidas no período de fevereiro a junho de 2008.

Constatamos que o contribuinte não apresentou para o ano-calendário 2008 , no período de janeiro a junho ,os cálculos do imposto de renda mensal por estimativa e da contribuição social sobre o lucro líquido por estimativa , seja com base na receita bruta e acréscimos ou balancete de suspensão ou de redução conforme declarado pelo contribuinte na folha 201.

Também constatamos que na DIPJ 2009 , declaração de numero ND 1739097, que os cálculos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL estão com os seus valores numéricos zerados (fls 148 a 175) .

*De mesma forma, para a CSLL tem-se às fls. 261/262:*

Analisando os balancetes mensais (fls 52 a 145) , juntamente com as planilhas de receitas fornecidas pelo contribuinte (fls. 38 a 49) e de posse dos pagamentos da CSLL por estimativa (fls 184 a 185) e dos valores declarados em DCTF (fls 186 a 190) elaboramos a planilha denominada "DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS APURADAS DO CSLL ESTIMATIVA" constante no folha 183 .

Essa planilha demonstra em sua coluna C os valores devidos de estimativas mensais e em sua coluna G os valores das multas isoladas calculadas sobre 50% dos valores das estimativas mensais que deveriam ser recolhidas no período de fevereiro a junho de 2008.

Constatamos que o contribuinte não apresentou para o ano-calendário 2008 , no período de janeiro a junho ,os cálculos do imposto de renda mensal por estimativa e da contribuição social sobre o lucro líquido por estimativa , seja com base na receita bruta e acréscimos ou balancete de suspensão ou de redução conforme declarado pelo contribuinte na folha 201.

Também constatamos que na DIPJ 2009 , declaração de numero ND 1739097, que os cálculos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL estão com os seus valores numéricos zerados (fls 148 a 175) .

*Ao fim apurou-se para os meses de fevereiro a junho de 2008 os seguintes valores da multa isolada (R\$):*

Mês	IRPJ	CSLL
Fev	51.779,21	28.500,78
Mar	132.997,35	72.358,57
Abr	153.500,38	83.430,31
Mai	57.186,61	31.420,77
Jun	36.000,97	19.980,53
<b>Total</b>	<b>431.464,52</b>	<b>235.690,96</b>

*Regularmente cientificada do lançamento em 29/04/2011, a contribuinte apresentou sua impugnação em 30/05/2011, fls. 269/278, na qual resume os fatos e afirma que o erro na apuração e cálculo do IRPJ e CSLL já havia sido constatado em auditoria interna e que efetuou pagamento espontâneo de todo o IRPJ e CSLL que haviam sido deixados de recolher no período, tendo protocolado em 13 de abril de 2010 Denúncia espontânea pontuando também que regularizou o equívoco pelo qual os tributos foram calculados, recolhidos e declarados a menor.*

*Alega ainda, que foi intimada a apresentar DCTF retificadoras com os dados contidos na petição e contesta o fato de ter sido penalizada com a multa.*

*Afirma que os valores foram pagos com atualização e que não teria encontrado meio de inserir tais valores na DCTF sem que gerasse multa de mora. Apresenta relação dos comprovantes pagos.*

*Por fim, asseverando que a Denúncia espontânea afasta toda multa cobrada no auto de infração, que os impostos foram pagos com incidência de juros e os comprovantes apresentados, requer a improcedência do lançamento.*

*É o relatório.”*

O voto condutor da decisão da DRJ, a qual não acatou a impugnação apresentada e, sendo assim, manteve o auto de infração em sua totalidade, trouxe, resumidamente, os seguintes argumentos:

- Que o objeto da autuação circunscreve-se à cobrança de multa isolada;
- Que a conduta do contribuinte, ao não recolher as estimativas mensais, conduz à aplicação desta multa nos termos do artigo 44 da lei 9.430/96;
- Que a adoção da tributação pelo Lucro Real Anual manifesta-se com o primeiro recolhimento e é irretratável, nos termos dos artigos 222 e 232 do RIR;
- Que a manifestação do contribuinte desbordou do objeto da autuação ao contestar a aplicação de multa de mora e as consequências da emissão posterior de DCTF, logo, não cabendo manifestação pela instância julgadora;

- Que a regularização espontânea, como feita pelo contribuinte, de fato afasta imposição de multa de ofício, tanto que esta penalidade não foi aplicada;
- Que, entretanto, a denúncia espontânea não tem efeito de afastar a aplicação da multa isolada capitulada no inciso II, alínea “b” do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Por fim, concluiu pela improcedência da impugnação tendo sido emitido o Acórdão 16-86.613 – 19ª Turma da DRJ/SPO, de 26/03/2019, com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2008 MULTA ISOLADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*INAPLICABILIDADE.*

*A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração inexata. Art. 44, II da Lei 9.430/96.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ, pela via postal, em 04/04/2019, vide AR de fls. 349. Irresignado, apresentou, em 03/05/2019, Recurso Voluntário contra o acórdão acima.

No Recurso Voluntário, de fls. 354, resumiu os fatos nos termos abaixo:

- Preliminarmente, infirma a tempestividade do recurso e pede seu reconhecimento;
- Que já havia constatado erro na apuração do IRPJ e da CSLL, antes do início do procedimento fiscal, e realizado pagamento espontâneo destes tributos, no montante somado de, aproximadamente, R\$ 1.600.000,00, incluídos juros;
- Que em 13/04/2010, protocolou “Denúncia Espontânea” junto à Receita Federal acompanhado do pagamento acima, assim regularizando o equívoco na apuração de tributos relativos ao ano-calendário 2008;
- Que ao receber a denúncia, a Receita Federal intimou a recorrente a retificar as DCTF pertinentes e que este procedimento acarretou cobrança de multa a qual considera indevida (desde já cabe informar que esta multa sobre as DCTF não é objeto do presente processo);
- Que, em 29/04/2011, tomou ciência do presente auto de infração, relativo à multa de ofício isolada;

Proseguindo, no Mérito, contestou o acórdão de base com os seguintes argumentos:

- a) Afirmou que a denúncia espontânea apresentada afastaria quaisquer multas, nos termos do Art. 138 do CTN, pois foi efetuada com o acréscimo de juros e informada à Receita Federal antes do início de qualquer fiscalização;
- b) Que a multa isolada em discussão no presente processo tem caráter punitivo, em razão de não ter recolhido as estimativas, contudo entende que teria confessado essa conduta previamente e, sendo assim, a multa seria incompatível com o artigo 138 do CTN. Colacionou acórdãos do CARF que, em seu entendimento, vão no sentido da sua argumentação;

Por fim, requereu o acolhimento do recurso e cancelamento do débito fiscal, por ser indevido.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Paulo Elias da Silva Filho, Relator.

### 1 CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e foi apresentado na forma e meios adequados, portanto deve ser conhecido.

### 2 DELIMITAÇÃO DA LIDE

Inicialmente, cabe delimitar a lide, que é exclusivamente a **aplicação de multa isolada sobre estimativas não recolhidas**. Não houve aplicação de multa proporcional sobre impostos devidos nem de multa de mora.

### 3 MÉRITO

#### 3.1 DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA REALIZADA E SUA CONSIDERAÇÃO NOS AUTOS DE INFRAÇÃO

O contribuinte insurge-se contra o acórdão da DRJ baseando-se no fato de ter realizado denúncia espontânea, quanto ao IRPJ e à CSLL pertinentes ao ano-calendário 2008.

Cabe assim descrever os fatos e sua cronologia, antes da manifestação final quanto à procedência do Recurso Voluntário em análise.

O contribuinte apresentou denúncia espontânea, incluindo IRPJ e CSLL, relativa ao ano-calendário 2008, vide documento a fls. 14. No referido documento informou a composição, período e o código do recolhimento que acompanhou a denúncia espontânea apresentada, conforme abaixo:

Período	Imposto	a) Valor Débito	b) Valores Recolhidos	c) Valor Quitado	d) Juros	(c+d) Total
Ano 2008	IRPJ	1.330.377,38	295.229,40	1.035.147,98	221.418,15	1.256.566,13
Ano 2008	CSLL	487.575,86	165.577,23	321.998,63	68.875,50	390.874,13

Complementando:

**IRPJ – código da receita 2456**

Pagamento efetuado em 15/01/2010 – R\$ 1.256.566,13

**CSLL – código da receita 6773**

Pagamento efetuado em 15/01/2010 – R\$ 390.874,13

Juntou a fls. 301 e 308 os DARF comprovando o recolhimento dos valores acima.

Meses depois, o contribuinte tomou ciência de Termo de Início da Fiscalização, em 22/10/2010, logo, depois da referida denúncia espontânea.

Tomou ciência do auto de infração ora em discussão em 29/04/2011.

Em seu recurso, o contribuinte alega que não foram considerados pela fiscalização os possíveis efeitos da denúncia espontânea apresentada, contudo, importante ressaltar que **os valores informados e recolhidos pelo contribuinte na denúncia espontânea foram de fato considerados e deduzidos nos autos de infração**, vide excertos abaixo.

Fls. 247, “*DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE VALORES*”, do auto de IRPJ.

## Compensação de Valores

Fato Gerador - 12/2008	
(+) Saldo de Imposto a Compensar	1.330.377,38
(-) Imposto Apurado (multa 75%)	1.294.839,85
	-----
Saldo do Imposto a Compensar ou a Restituir em R\$	35.537,53

Fls. 255, “*DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DE VALORES*”, do auto de infração de CSLL.

## Compensação de Valores

Fato Gerador - 12/2008	
(+) Saldo de Contribuição a Compensar	487.575,86
(-) Contribuição Apurada (multa 75%)	474.782,34
	-----
Saldo da Contribuição a Compensar ou a Restituir em R\$	12.793,52

Verifica-se que **exatamente os mesmos valores** da coluna “a) Valor do débito”, apresentados pelo contribuinte em sua denúncia espontânea, respectivamente, R\$ 1.330.377,38 (IRPJ) e R\$ 487.575,86 (CSLL) **foram deduzidos nos respectivos autos de infração**. Até mesmo por este motivo, não houve cobrança de tributos e, por decorrência, de multa proporcional.

Então, há uma primeira constatação: **os valores que o contribuinte incluiu em sua denúncia espontânea foram considerados e deduzidos na autuação fiscal**.

Quanto a estes recolhimentos realizados pelo contribuinte, estes foram feitos nos seguintes códigos de tributos:

2456 IRPJ - PJ Não Obrigadas ao Lucro Real - Declaração de Ajuste

6773 CSLL - Demais Pessoas Jurídicas - Declaração de Ajuste

Ambos os códigos acima referem-se à apuração, ao final do ano-calendário, de IRPJ e da CSLL anual. **Não se referem às estimativas mensais**.

Sendo assim, quanto à denúncia espontânea apresentada e seus efeitos, que é o argumento fundamental do recurso apresentado, temos que:

- a) **os valores informados e recolhidos na denúncia espontânea foram considerados e deduzidos no auto de infração**, logo surtiram os efeitos previstos no artigo 138 do CTN, contudo, apenas quanto aos tributos a que se referiam;
- b) **não houve recolhimento dos valores de estimativas sobre os quais se calcularam as multas isoladas objeto deste auto de infração**, pois estes **não foram incluídos na denúncia espontânea** apresentada pelo contribuinte. objeto deste auto de infração.

Concluindo, a alegação de que a denúncia espontânea apresentada impediria o lançamento da multa isolada sobre estimativas não recolhidas não pode ser acolhida.

Prosseguindo, somente a constatação acima já me parece suficiente para considerar improcedente o recurso voluntário, pois elide os argumentos trazidos pelo recorrente, entretanto me parece cabível também abordar a legalidade da multa isolada aplicada.

### 3.2 LEGALIDADE DA MULTA ISOLADA APLICADA

No caso dos autos, os fatos geradores objeto de autuação fiscal são relativos ao ano-calendário 2008, portanto, sujeitos à nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, de 2007, o qual trata da multa isolada.

Desse modo, a partir da estimativa devida referente ao mês de dezembro de 2006, cujo vencimento se deu em 31/01/2007, a penalidade isolada aplicada no lançamento de ofício encontra-se prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, não se aplicando, portanto, se for o caso, a Súmula CARF nº 105. Confirma-se a redação do dispositivo em questão:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

**II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:**

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

[...]

Verifica-se pela redação das normas transcritas, que são essencialmente duas as penalidades previstas no art. 44 retrotranscrito (“serão aplicadas as seguintes multas”, “I...II”): uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de “de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, valorada em 75% “sobre a

totalidade ou diferença de imposto ou contribuição”; outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

Importante destacar que, no presente processo, **não há cobrança de multa proporcional**, logo, **NÃO HÁ CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA COM MULTAS PROPORCIONAIS**. Até porque, apesar da inclusão de infrações, o contribuinte apurou Prejuízo Fiscal, quanto ao IRPJ, e Base Negativa, quanto à CSLL.

Logo, inaplicável a Súmula CARF nº 105, independentemente do ano-calendário das infrações.

#### Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

De outro lado, esta sim, aplicável a Súmula CARF nº 178, eis que o contribuinte não apurou lucro tributável ao final do ano-calendário.

#### 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

É pertinente esclarecer que os recolhimentos efetuados mensalmente a título de estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430, de 1996) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará somente ao final de cada ano-calendário. Esse o motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação é denominada multa isolada, uma vez que pode ser exigida independentemente de haver ou não tributo devido ao final do período de apuração. Também não há qualquer correlação entre o valor do tributo devido ao final de apuração e a multa isolada: sua base de cálculo é o valor do pagamento mensal (estimativa) de IRPJ ou CSLL que deixar de ser recolhido.

Diante dessas constatações, é imperioso concluir que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas.

Vê-se, assim, que a nova multa isolada é aplicada, em percentual próprio, sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser efetuado a título de estimativa, não mais se falando em diferença sobre tributo que deixou de ser recolhido.

Sobretudo, caso não se pudesse penalizar o contribuinte por meio da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas, a própria sistemática de apuração anual, que é opção e concessão em detrimento da regra geral, que é a apuração trimestral, se tornaria inócua. Bastaria ao contribuinte aguardar o encerramento do ano-calendário, sem recolher estimativas, que estaria isento de qualquer responsabilização, colocando-o em indevida vantagem em relação, tanto aos demais contribuintes, que efetuaram os devidos recolhimentos das estimativas, quanto aqueles que optaram pelo Lucro Real Trimestral.

---

#### 4 DISPOSITIVO

---

Diante do exposto, conheço do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Elias da Silva Filho**