



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.724329/2012-66
ACÓRDÃO	1004-000.250 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR DO PARA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Considerando que a motivação da autuação é clara e que não deixou dúvida da natureza da infração imputada, permitindo ainda a contribuinte exercer plenamente seu direito de defesa, afasta-se a nulidade arguida.

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA NA HIPÓTESE DE APURAÇÃO DE BASE NEGATIVA NO FINAL DO PERÍODO.

De acordo com a Súmula CARF nº 178, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, com vigência a partir de 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.*

DIVERGÊNCIAS ENTRE DIPJ E DCTF. SANEAMENTO DE ERRO ANTES DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Considerando que as divergências entre DIPJ e DCTF, que foi a *causa* do lançamento, foram sanadas com o devido suporte probatório quanto ao direito da isenção PROUNE para fins de CSLL antes da decisão de primeiro grau, as multas isoladas não mais subsistem.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 177/184) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 09-70.723, proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA (fls. 161/172), o qual julgou a impugnação improcedente com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Respeitados pela autoridade administrativa os princípios da motivação e do devido processo legal, improcedente é a alegação de cerceamento de defesa e nulidade do feito fiscal.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça impugnatória deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com a integralidade do acervo documental em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as hipóteses de ocorrência das excepcionalidades disciplinadas pela norma processual tributária de regência.

PERÍCIA. PROVA POSTERIOR. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia dar-se-á quando a autoridade julgadora entendê-la necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Em resumo, o presente processo é decorrente de Auto de Infração que exige multa isolada (de 50%) em virtude da falta de recolhimento de estimativas de CSLL, apuradas em todos os meses do ano-calendário de 2009 com base na DIPJ.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação, assim resumida pela decisão ora recorrida:

- a autuação seria nula por falta de motivação/fundamentação;
- o recolhimento a menor não ocorreu, vez que a Impugnante apenas imputou, de forma equivocada, informações em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ de 2010 referente a base de cálculo da CSLL;
- as estimativas recolhidas pelos contribuintes não possuem natureza tributária, vez que, como o próprio nome já diz, possuem caráter estimado e provisório, razão pela qual o tributo só é efetivamente devido quando de sua apuração anual em 31/12, no encerramento do exercício, momento no qual se apura realmente o quanto deverá ser recolhido aos cofres públicos;
- ao preencher sua Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica de 2010 (Ano-Calendário 2009) - DIPJ 2010, a Impugnante, **equivocadamente, não destacou o incentivo fiscal do Programa Universidade para Todos-PRO-UNI** (tema que será descrito no item a seguir) o que fez com que a Fiscalização entendesse de forma equivocada que houve a falta de recolhimento da estimativa mensal;
- a Impugnante apresentará a DIPJ Retificadora referente ao ano-calendário de 2009, como forma de demonstrar que o incentivo fiscal do PRO-UNI deveria ser computado na base de cálculo da CSLL, o que fez com que esta se tornasse negativa em quase todos os meses do referido exercício, exceto Janeiro e dezembro; e
- encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia;
- não se afigura razoável que se exija multa por falta de recolhimento da CSLL quando a base de cálculo deste tributo se verificou negativa durante o ano-calendário; e

Pede, no final, perícia, apresentando os seguintes quesitos:

- (i) De acordo com os balancetes de suspensão e redução da Impugnante e levando-se em conta a isenção do Pro-uni, queira o l. Perito informar se houve

lucro líquido para compor a base de cálculo da CSLL nos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2009.

(ii) Se a resposta ao item anterior for positiva, quais receitas devem ser consideradas para compor a apuração do Lucro Real para fins de determinação da quantia devida a título de CSLL?

(iii) Qual a base de cálculo da CSLL para os meses de Janeiro e dezembro de acordo com os balancetes de suspensão e redução da Impugnante?

A impugnação foi julgada integralmente improcedente.

Em seguida o sujeito passivo apresentou o recurso voluntário, onde basicamente reitera os argumentos de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da nulidade

A nulidade foi assim afastada pela DRJ:

Preliminarmente, suscita-se questão relacionada à nulidade do auto de infração, tendo como amparo suposta falha quanto à fundamentação atribuída pela auditoria. Aduz, para tanto, que, da autuação, constaria dispositivo legal revogado. Literalmente eis a reclamação:

Ora, a multa do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicada pelo fiscal autuante, foi revogada expressamente pela Lei nº 11.488/2007, o que torna evidente a total imprecisão existente nas informações do AI.

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado): (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (destaquei)

Atento à questão, reproduzo *ipsi litteris* a base legal transcrita no auto de infração:

Arts. 222 e 843 RIR/99 c/c art. 44, § 1º inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Com efeito, não identifico a alegada ocorrência, uma vez que a partir da leitura não se depreende que tão somente o inciso IV serviu de justificativa ao lançamento. Em verdade, o art. 44, como um todo indissociável, merece ser interpretado a partir das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007, uma vez que esta norma tenha modificado não apenas o inciso IV, mas todo o teor do referido artigo. Reproduzo, para tanto, parte da disposição reguladora empregada:

Lei nº 9.430/96

[...]

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Destaquei)

Considero relevante ressaltar que, acaso não fosse do conhecimento da impugnante a matéria a ela imputada, nem mesmo teria condições de controverter a lavratura por outros aspectos. Muito pelo contrário, verifico que a defesa teve pleno conhecimento dos resultados da auditoria, porquanto pôde explorar adiante outros argumentos voltados a, por outras razões, tentar convencer este colegiado da necessidade de afastamento dos lançamentos.

De se ver que tal constatação, relacionada à alegação de supostas imprecisões legais no que tange ao embasamento da lavratura, definitivamente não se enquadra em nenhuma das hipóteses versadas no art. 12 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Portanto, indefiro o pedido de nulidade.

Nenhum reparo cabe ao racional empregado. Basta consultar o descritivo constante do Auto de Infração, *verbis*:

001 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Multa apurada em decorrência da falta de pagamento da Contribuição Social, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

MES	DIPJ	DCTF	RECOLHIMENTOS	PERDCOMP	PARCELAMENTO	DIFERENÇA
01	15.893,04	991,50	991,50	-	-	13.910,04
02	52.234,28	-	-	-	-	52.234,28
03	68.569,12	-	-	-	-	68.569,12
04	14.779,73	-	-	-	-	14.779,73
05	15.730,17	-	-	-	-	15.730,17
06	56.179,36	-	-	-	-	56.179,36
07	95.228,82	-	-	-	-	95.228,82
08	69.110,44	-	-	-	-	69.110,44
09	51.685,49	-	-	-	-	51.685,49
10	55.181,32	-	-	-	-	55.181,32
11	32.843,05	-	-	-	-	32.843,05
12	41.897,85	-	13,770,39	-	-	28.127,46

Considerando, então, a clareza da motivação da autuação, que não deixou dúvida da natureza da infração imputada, permitindo ainda a contribuinte exercer plenamente seu direito de defesa, afasta-se a nulidade arguida.

Da possibilidade de cobrança da multa isolada sobre estimativas de CSLL, ainda que tenha sido apurada base negativa

De acordo com a Súmula CARF nº 178, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, com vigência a partir de 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.*

Da adesão ao PRO-UNI

Segundo a decisão recorrida:

Passo adiante, a contribuinte relata a ocorrência de equívoco no preenchimento da DIPJ, uma vez que o não recolhimento das antecipações de IRPJ/CSLL estaria amparado em balanços de suspensão e redução elaborados mensalmente, bem como pelo fato de ter aderido a incentivo fiscal relacionado ao Programa Universidade para Todos (PRO-UNI). Aduz que, para corrigir esta falha, transmitiria DIPJ retificadora.

Retratado o cenário, compreendo que não há elementos aptos a alterar os lançamentos com fulcro nas razões apresentadas pela defesa, considerando que suas alegações estão desprovidas de quaisquer provas juntadas aos autos. Se no primeiro momento, provocada pela fiscalização, não respondeu intimação a ela endereçada e, portanto, não justificou as divergências encontradas. Na fase litigiosa, a contribuinte apega-se a se defender sem no entanto trazer elementos que dariam grau de veracidade aos seus argumentos.

Vejo que é alegada a elaboração de balanço de suspensão e redução de modo que seriam indevidas as antecipações de CSLL para o ano-calendário de 2009, todavia, não são anexados ao processo o Livro Diário, o Livro Razão, o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e demais provas que justificariam as informações ali prestadas.

Do mesmo modo, creio que toda a sustentação relacionada à adesão a incentivo fiscal fica comprometida, haja vista que nem na fase de auditoria e nem no contencioso foram apresentados documentos que atestassem a existência do benefício tributário a seu favor.

Deve se dizer que a mera apresentação de declaração retificadora, como assim foi feito, não tem o condão de legitimar os dados informados ao fisco. Estando a contribuinte submetida a procedimento fiscal e, *a posteriori*, instada a se defender, ocorreram duas oportunidades para trazer ao conhecimento documentos idôneos ao afastamento da lavratura. Contudo, compulsando os autos, não é possível encontrá-los.

Sendo assim, não há como acatar as pretensões aduzidas acerca dos balanços de suspensão e redução e adesão à programa de incentivos fiscais como meios

capazes de demonstrar a redução/extinção das bases de cálculos dos lançamentos das penalidades isoladas.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente insiste no argumento de que se habilitou e participou regularmente do PROUNI, trazendo aos autos os respectivos Termos de Adesão referente ao ano de 2009 (fls. 230/247), o que lhe permitiria usufruir da isenção de CSLL prevista no artigo 8º, II, da Lei nº 11.096/2005, abaixo transcrito:

Art. 8º A instituição que aderir ao Prouni ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão: (Vide Lei nº 11.128, de 2005)

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

III - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 ;e (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

IV - Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo recairá sobre o lucro nas hipóteses dos incisos I e II do caput deste artigo, e sobre a receita auferida, nas hipóteses dos incisos III e IV do caput deste artigo, decorrentes da realização de atividades de ensino superior, proveniente de cursos de graduação ou cursos seqüenciais de formação específica.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda disciplinará o disposto neste artigo no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 3º A isenção de que trata este artigo será calculada na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Em seguida informa que:

13. Com base na isenção prevista em Lei, deduziu do saldo de CSLL a pagar mensalmente o incentivo pela concessão de bolsas no âmbito do Programa Universidade para Todos – PROUNI.

14. Por erro meramente formal, a empresa não prestou a informação corretamente na DIPJ/2010 originária, tendo procedido à retificação da referida declaração em 15/05/2014 (anexo 3), bem antes do julgamento da impugnação.

15. Na ficha 16, da DIPJ/2010 retificadoras (anexo 4), a empresa informou exatamente o saldo de CSLL a pagar em janeiro (R\$ 991,49) e dezembro

(R\$ 13.770,40) e a ausência de obrigatoriedade nos demais meses de 2009, conforme quadro resumo abaixo:

[...]

16. As informações prestadas na DIPJ/2010 retificadora espelham, de forma fiel, a apuração contábil e fiscal às autoridades fiscais, como se percebe das folhas do LALUR que integram o presente recurso (anexo 5).

De fato, a DIPJ originária declarou estimativas a pagar de CSLL, mas não em DCTF, divergência esta na qual realmente a contribuinte, antes da emissão do Auto de Infração, foi chamada a se manifestar em 5 (cinco) dias (fl. 3), mas permaneceu silente.

Não obstante, chamam atenção os seguintes fatos:

Na DIPJ originária (vide fls. 25/26), constou a informação de que a contribuinte seria beneficiária da isenção relativa ao ProUni, conforme apontam as Fichas 17 e 18, não havendo apuração de CSLL a pagar, muito embora tenham sido recolhidas estimativas de R\$ 14.761,89 (janeiro – 991,49 e dezembro – 13.770,40).

Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

00088002726112012161613MF100

Ano-calendário 2009 ND 0987010 CNPJ 04.368.590/0001-60

Discriminação	Valor
DEDUÇÕES	
65.(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP n° 1.807/1999, art. 8°)	0,00
66.(-)Créditos s/ Dep. de Bens do Ativo Imobilizado	0,00
67.(-)Isenção sobre o Lucro da Exploração Relativo ao Prouni	554.570,78
68.(-)Bônus de Adimplência Fiscal (Lei n° 10.637/2002, art. 38)	0,00
69.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	0,00
70.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei n° 9.430/1996)	0,00
71.(-)CSLL Ret. Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei n° 10.833/2003)	0,00
72.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei n° 10.833/2003)	0,00
73.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. dos Est.,D.F. e Mun.	0,00
74.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	14.761,89
75.(-)Parc. Formalizado de CSLL s/ a Base Cálcc. Estimada	0,00
76.CSLL A PAGAR	0,00
77.CSLL A PAGAR DE SCP	0,00
78.CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
79.CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

Ficha 28 - Atividades Incentivadas - PJ em Geral

00088002726112012161613MF100

Ano-calendário 2009 ND 0987010 CNPJ 04.368.590/0001-60

001. Benefício Fiscal: Isenção
 Projeto: Prouni
 Ato Concessório - Natureza e Número: LEI 11096
 Início da Vigência: 13/01/2005
 Fim da Vigência: 31/12/2014

Ressalte-se, nesse ponto, que na Ficha 11 da DIPJ originária (IRPJ – estimativas), diferentemente da CSLL, há campo próprio de dedução de incentivos fiscais (Linha 5), no caso Pro-Uni, todos eles preenchidos, não havendo questionamentos fiscais nesse particular.

As fichas da DIPJ relativas às estimativas de CSLL foram retificadas (fls. 264/269) antes da decisão recorrida, de modo que não mais existiriam as referidas diferenças.

Às fls. 203/247, há demonstração, trazida em sede de recurso voluntário, de que a contribuinte se cadastrou no Pro-Uni no ano-base de 2009;

E às fls. 280/293, a contribuinte trouxe (também no recurso voluntário) o LALUR.

Com base nesses elementos, constata-se que o presente Auto de Infração realmente decorreu de um erro no preenchimento das Fichas da DIPJ originária relativas às estimativas da CSLL, erro este que foi corrigido antes da decisão de primeira instância.

Ou seja, as divergências entre DIPJ e DCTF - que foi a *causa* do lançamento –, foram sanadas com o devido suporte probatório antes da decisão de primeiro grau, de modo que as multas isoladas não têm cabimento.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli