



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.732356/2011-01
ACÓRDÃO	1401-007.407 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AURIGA INFORMÁTICA E SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

ESTIMATIVAS. DEDUÇÃO DE ANTECIPAÇÕES. BALANCETE DE SUSPENSÃO

As antecipações de IRPJ ou CSLL e retenções na fonte de meses anteriores deverão ser deduzidas para fins de cálculo da estimativa devida com base em balancete de suspensão ou redução.

DCOMP APRESENTADA APÓS LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

A DCOMP apresentada após lavratura do auto de infração não elide o lançamento, por não mais gozar o sujeito passivo do instituto da espontaneidade.

INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

A partir das alterações no art. 44, da Lei nº 9.430/96, trazidas pela Lei nº 11.488/2007, em função de expressa previsão legal deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração e independentemente da imputação da multa de ofício exigida em conjunto com o tributo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto ao mérito da autuação; por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário no tocante à exigência da multa isolada sobre estimativas. Vencidos os Conselheiros Andressa Paula Senna Lísias, Daniel Ribeiro Silva e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin (relatora)

que afastavam a imposição da multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Sala de Sessões, em 22 de abril de 2025.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão DRJ que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, referente ao ano-calendário de 2007.

A autuação decorreu da constatação da insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, cuja forma de tributação escolhida pelo contribuinte é o lucro real anual, apurado pelo confronto dos dados escriturados nos Livros Fiscais e Contábeis com os valores declarados em DCTF e recolhimentos efetuados, conforme demonstrado durante o procedimento de fiscalização relativo ao ano-calendário 2007.

Durante a fiscalização, a documentação perquirida foi apresentada pela empresa, inclusive a retificadora da DIPJ para o ano 2007, adequando as informações ali prestadas à veracidade dos fatos constatados na contabilidade do sujeito passivo e nos sistemas da SRFB, no caso a retenção mensal de IRRF e CSLL. Em se tratando da utilização de créditos de períodos anteriores, ressaltamos que a única PER/DCOMP encontrada nos sistemas da SRFB para o ano calendário 2007 somente contempla débitos de Estimativa IRPJ e CSLL do período/mês JANEIRO/2007, condição necessária para o respaldo regulamentar da utilização destes créditos.

Os valores declarados em DCTF e/ou recolhidos/compensados nos códigos competentes antes do início do procedimento fiscal foram devidamente considerados quando da

apuração das diferenças para o período conforme demonstrado em Planilha integrante do auto de infração através do qual foram então lançados os valores devidos no Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Jurídica cujo regime de tributação é o Real Anual.

Houve aplicação de multa de ofício e de multa isolada pela falta do recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada.

Na impugnação foi alegado em síntese:

- O presente lançamento foi ocasionado pelo fato de a agente fiscal haver identificado discordância entre o valor devido a título de IRPJ e a base de cálculo deste tributo escriturada nos livros fiscais.
- A fiscalização deixou de observar outros fatos apresentados, fatos estes que por si só têm força bastante para desconstituir qualquer penalidade imputada à Impugnante.
- A divergência entre as informações constantes na DCTF e livros contábeis/fiscais referente aos meses de fevereiro a dezembro de 2007 se deu apenas pelo motivo de não ter sido apresentada a PER/DCOMP relativo aos referidos meses, o que hodiernamente já foi sanado.
- Os dados informados no Balancete de Suspensão/Redução não divergem em absolutamente nada da escrituração da empresa, ali sendo identificados os valores exatos devidos a título de IRPJ, que antes não foram informados na DCTF.
- Estes documentos comprovam que nenhum prejuízo ocorreu ao Fisco Federal na medida em que se constata que a empresa tinha acumulado em sua escrita fiscal "Base de Cálculo Negativa da IRPJ", o que, acompanhada pelo correspondente Balancete de Suspensão/Redução, afasta o pagamento do imposto que serviu de base para a presente autuação fiscal.
- Anexamos, ao final, o Balancete de Suspensão/Redução levantado no exercício de 2007, que evidencia que não consta em aberto nenhum recolhimento de CSLL por parte da impugnante.
- A DCTF representa somente um procedimento informador, que deverá ser objeto de ratificação após a apresentação da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, essa sim com o condão de perfectibilizar o chamado lançamento por homologação, tanto que nesta última é que vão todas as informações necessárias a apuração dos tributos devidos.
- Sob esse aspecto, não há que prevalecer a autuação, pois a realidade dos fatos nos elucida que nenhuma infração cometeu o contribuinte, pois as contribuições sociais levantadas pela fiscalização e que não constaram da DCTF estão devidamente informadas no mencionado Balancete, bem como sua base de cálculo veementemente exposta nos livros fiscais, comprovando haver sido compensado em sua integralidade através do pertinente Balancete de Suspensão já citado.

- Nesse sentido, tanto o Conselho de Contribuintes quanto a Câmara Superior de Recursos Fiscais têm se posicionado, afastando a aplicação de penalidade ao contribuinte que por erro material deixa de apresentar dados nas declarações, desde que os dados estejam devidamente escriturados e sem que este fato traga algum prejuízo ao Fisco.

- Prova-se que o lançamento é totalmente improcedente, devendo ser afastada a penalidade imputada ao contribuinte, uma vez que o objeto que gerou a autuação, qual seja, a falta de informação dos valores devidos a título de IRPJ nas competências aventadas, foi devidamente sanada, bem como está registrada na escrita fiscal/contábil da empresa, e não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco Federal, na medida que esses valores foram compensados através de balancete de suspensão.

- Ainda que se ultrapassem os argumentos acima expendidos, tem-se que a multa aplicada é descabida, eis que não permitida sua aplicação fora do período da estimativa, que no caso é 2007.

- Assim determina a nova redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007 ao artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, fundamento da multa aplicada

Apreciados a impugnação, o lançamento restou mantido, pois não foram identificadas incorreções no cálculo apresentado pela fiscalização e mantidas as penalidades aplicadas, pois previstas no art. 44, incisos I e II, da Lei 9.430/96, cabendo à autoridade administrativa a aplicação estrita da lei.

Ciente do Acórdão, interpôs Recurso Voluntário repisando os argumentos da impugnação, reforçando a alegação de que os valores cobrados na autuação teriam sido devidamente compensados pela PER/DCOMP referente ao período de janeiro/2007, quando da sua retificação em 03/12/2012 (pós autuação e impugnação), de modo que uma vez tendo a contribuinte crédito suficiente a compensar os débitos tributários em cobrança, a autuação deveria ser extinta e requereu a verificação das PER/DECOMPS via perícia técnica. Quanto à aplicação da multa de ofício e isolada de maneira concomitante, arguiu em seu favor a aplicação da súmula Carf n. 105.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

O Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, no que diz respeito a acusação da insuficiência de recolhimento de tributo, constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Veja-se:

Em sua impugnação, a contribuinte alega que o lançamento seria improcedente, "uma vez que o objeto que gerou a autuação, qual seja, a falta de informação dos valores devidos a título de IRPJ nas competências aventadas, foi devidamente sanada, bem como está registrada na escrita fiscal/contábil da empresa, e não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco Federal, na medida que esses valores foram compensados através de balancete de suspensão".

Argumenta, ainda, que a "divergência entre as informações constantes na DCTF e livros contábeis/fiscais referente aos meses de fevereiro a dezembro de 2007 se deu apenas pelo motivo de não ter sido apresentada a PER/DCOMP relativo aos referidos meses" e que os documentos comprovariam "que nenhum prejuízo ocorreu ao Fisco Federal na medida em que se constata que a empresa tinha acumulado em sua escrita fiscal 'Base de Cálculo Negativa da IRPJ', o que, acompanhada pelo correspondente Balancete de Suspensão/Redução, afasta o pagamento do imposto que serviu de base para a presente autuação fiscal".

Da análise detida dos autos, verifica-se que não assiste razão à impugnante.

Isso porque o Auto de Infração tomou como base os fatos apurados na própria contabilidade do sujeito passivo e nos sistemas da Receita Federal (em relação às deduções), como bem se observa da planilha anexada às fls. 12, na qual ficaram apontados os meses em que não houve o recolhimento das estimativas, o que gerou a multa isolada sobre as faltas de recolhimento e a multa proporcional sobre a diferença de tributo apurada no encerramento, após o abatimento das deduções e dos valores compensados por meio de PER/DCOMP, haja vista que não houve nenhum outro tipo de pagamento.

Frise-se que referido demonstrativo teve como fonte de dados o Balancete de Suspensão (LALUR - Parte A), que a interessada alega não ter sido considerado:

(*) Fonte de dados: LALUR 2007, Páginas: 001 a 012 e Livro Diário Balancete de Suspensão/ DRE Mensal - Acumulada, Jan a Dez/2007

Por derradeiro, esclareça-se que o saldo negativo somente teria sido formado se houvesse o pagamento das estimativas mensais devidas, o que não ocorreu no presente caso. Com a insuficiência do pagamento, apurou-se somente a diferença de tributo a pagar no encerramento.

Do exposto, como não foram identificadas incorreções no cálculo apresentado pela Fiscalização, e não tendo a interessada apontado nenhuma em particular, deve ser mantido o lançamento, sem qualquer reparo.

Quanto ao trecho, adoto o voto da decisão recorrida por seus bons e próprios fundamentos.

No mais, quanto ao argumento de que a "única" PER/DCOMP encontrada pela fiscalização referente ao período de janeiro/2007, **teria sido retificada em 03/12/2012**, logo após

a fiscalização e autuação, **cientificadas ao contribuinte em 05/12/2011**, ou ainda que teria sido encaminhada PER/DECOMP com saldo credor suficiente a extinguir o crédito tributário lançado, na data de **22/12/2011**, não são suficientes à anulação do auto de infração atacado.

O lançamento reflete os períodos de 31/12/2007, enquanto a compensação foi protocolada em 03/12/2012 e 22/12/2012. Os fatos geradores já haviam ocorrido, o tributo já era devido, e a ação fiscal já havia sido concluída quando a contribuinte protocolou seu pleito compensatório através de DCOMP, instrumento adequado para tal.

Aceitar tal compensação como possível de ser oposta ao lançamento seria aceitar a absurda hipótese de um crédito tributário já existente, pela ocorrência do seu fato gerador, e devido ficasse ao aguardo de

um pedido de compensação que poderia ou não ser efetuado, já que o direito compensatório é discricionário do sujeito passivo, não podendo o Fisco realizá-lo de ofício sob qualquer hipótese, o que é inadmissível.

DA CONCOMITÂNCIA DAS PENALIDADES.

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.

Por imperativo regimental, mais especificamente, o art. 72 do Regimento Interno – CARF, os conselheiros estão obrigados a observar súmulas emitidas por este Conselho, como é o caso da súmula nº 105.

Assim, como a multa isolada foi lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, deve-se afastá-la, subsistindo, tão somente, a multa de ofício.

Conclusão

É o voto, para dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa isolada, nos moldes da súmula nº 105 do CARF.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, redator designado

Em que pesem as sempre judiciosas palavras da Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, ousou discordar de seu entendimento acerca da exigência da multa isolada cobrada sobre as estimativas pagas a menor de forma concomitante à multa de ofício exigida em função do lançamento tributário efetuado.

Neste tema, perfilo com os que pensam estar-se diante de imposições diferentes, com fatos geradores diferentes, tipificações legais diferentes e motivações fáticas diferentes, vez que, da leitura artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com suas alterações, infere-se que, uma vez constatada falta ou insuficiência de pagamento de estimativa, será exigida a multa isolada, exigência que transcende a situação fática de ter sido apurado lucro ou prejuízo no final do período anual.

Historicamente, a matéria foi tratada, de prefácio, no art. 44, I, §1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Posteriormente, foi editada a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (DOU 22/01/2007), convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, com a redação abaixo:

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

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

(...)

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.

Compulsando as alterações legislativas acima elucidadas, não se verifica, exceto em relação ao percentual a ser aplicado nos casos de multa isolada, qualquer alteração substancial nos dispositivos no que tange à hipótese de incidência e à base de cálculo da penalidade em apreço.

O objetivo do preceito contido no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (com as alterações legislativas supervenientes, inclusive) foi o de assegurar o recolhimento antecipado e evitar o não pagamento da estimativa mensal de IRPJ e CSLL no curso do ano-calendário e reconhecer que a base de cálculo da multa isolada sempre foi, mesmo antes das alterações legislativas, o próprio valor da estimativa que deixou de ser paga.

Nesse contexto, a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, elaborada a partir da vigência MP 351, de 2007 e da Lei nº 11.488, de 2007, ao instituir um percentual distinto e menos gravoso em relação ao aplicável ao descumprimento da obrigação tributária principal (IRPJ e CSLL devidos na apuração anual) apenas veio aperfeiçoar o preceito normativo acerca da incidência da multa isolada, por falta de recolhimento das estimativas mensais, explicitando o seu caráter de obrigação acessória.

Sob a vigência da redação original da Lei nº 9.430, de 1996, e ainda atualmente, com a redação da Lei nº 11.488 de 2007, a multa isolada deve ser aplicada à pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, ***e optante pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, em cada mês, determinados sobre bases de cálculo estimadas***, por descumprimento da obrigação de antecipar o IRPJ ou a CSLL mensalmente devidos; e deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença da antecipação do IRPJ e da CSLL, mensalmente devida e não recolhida.

Tem-se assim que a **multa isolada em questão, que decorre da falta ou insuficiência de pagamento mensal das estimativas devidas no curso do ano-calendário**, é aplicada em função do descumprimento de uma obrigação tributária acessória (falta de recolhimento de antecipações obrigatórias), e é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.

Não é demais lembrar que a obrigação tributária principal, na definição da doutrina, é a **“obrigação de dar”** (pagar) o tributo devido, ou seja, é o ***“dever fundamental, consistente em prestação pecuniária, que é exigido de quem tenha realizado o fato descrito em lei”***¹, enquanto as obrigações acessórias revestem-se de clara natureza de **“obrigação de fazer”** e **“obrigação de não fazer”**, vale exprimir, são, como o próprio nome diz, **“acessórias ao principal”**, que é o compromisso do contribuinte pagar o encargo tributário devido, constituindo-se, no fundo, em

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 1993, p. 306-307.

“obrigações meramente instrumentais, simples deveres burocráticos que facilitam o cumprimento das obrigações principais”².

Neste raciocínio, a estimativa mensal não pode ser considerada propriamente um “tributo” devido, a ser extinto, por pagamento (modalidade de extinção da obrigação e do crédito tributário, prevista no art. 156, I do CTN), mas apenas uma “antecipação estimada” do tributo, **a ser apurado como devido, ou não**, ao final do período de apuração, que é devida e **deve ser recolhida apenas para validar uma determinada sistemática de tributação de livre opção do contribuinte, qual seja: o Lucro Real Anual**.

Pois bem, justamente porque a estimativa não é exigível como obrigação principal (tributo) é que foi instituída uma multa isolada (ou seja, exigida sem que o principal fosse exigido), para penalizar as pessoas jurídicas que, apesar de optantes pela sistemática de apuração do Lucro Real Anual, descumprem, no curso do ano-calendário, a obrigação de apuração e recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, requisito imperativo, nos termos da legislação em vigor.

O único instrumento de que dispõe o Fisco para sancionar o descumprimento do dever de antecipar o IRPJ/CSLL devidos mensalmente pelas pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real Anual, é a aplicação da multa isolada.

Conclui-se daí que, além de distintas naturezas jurídicas, são completamente autônomas as obrigações tributárias, relativas às antecipações mensais devidas a título de estimativas, e as relativas ao IRPJ e a CSLL devidos ao final do período de apuração anual, e tal autonomia encontra eco nas próprias disposições legislativas, quando se referem à incidência da multa isolada, ainda que apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no período, de modo que a multa isolada é sempre exigível, desde que apurada falta/insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, sendo irrelevante a apuração de tributo devido no ajuste anual.

Nesta linha, cumpre observar que não se aplica ao presente caso o contido na Súmula CARF nº 105, por se referir, esta, expressamente, à redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, anterior ao advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Assim, é forçoso negar provimento ao recurso voluntário relativamente à aplicação da multa isolada sobre as estimativas não pagas no ano calendário de 2007.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

²ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*, 4ª. ed. São Paulo: Método, 2010.