



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10410.722400/2015-96
ACÓRDÃO	1001-004.449 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	S.PESSOA DISTRIBUIDOR IMPORT.E EXPORT.LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DCTF. APRESENTAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

O primeiro ato escrito praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, implica a perda da espontaneidade para retificar as declarações apresentadas.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela RFB são passíveis de lançamento

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011

DCTF. APRESENTAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

O primeiro ato escrito praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, implica a perda da espontaneidade para retificar as declarações apresentadas.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

1001-004.449 Falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela RFB são passíveis de lançamento

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinatura Digital

Reginaldo Cezar Cardoso – Relator

Assinatura Digital

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Reginaldo Cezar Cardoso, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente) Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva, o conselheiro(a) Andre Luiz Barbosa.

RELATÓRIO

Auto de Infração

O presente processo trata de Auto de Infração lavrado em 02/06/2015, em face de S. Pessoa Distribuidor Import. e Export. Ltda., e refere-se a lançamentos de IRPJ e CSLL para o exercício de 2011. O crédito tributário total lançado é R\$ 888.707,74.

Segundo consta nos autos, a ação fiscal originou-se de revisão de declarações, deflagrada pela constatação de inconsistências entre os valores declarados como "IRPJ a pagar" e "CSLL a pagar" na DIPJ do ano-calendário 2011 e os valores efetivamente recolhidos e/ou declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Regularmente intimada (fls. 019/021, com ciência em 08/05/2015, fl. 022), a contribuinte respondeu ao procedimento fiscal reconhecendo, a ausência de recolhimento e a não-declaração, via DCTF, do IRPJ e da CSLL que havia declarado "a pagar" na DIPJ. Naquela oportunidade, solicitou à administração fiscal a concessão de oportunidade para apresentação de DCTF retificadora, a fim de sanar o equívoco cometido.

No que concerne ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a contribuinte apurou, em sua DIPJ, o valor de R\$ 718.052,12. Declarou, como IRPJ a pagar anual, o montante de R\$ 229.010,93, deduzindo-se do IRPJ apurado o valor de R\$ 489.041,19, correspondente ao Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa.

Relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a contribuinte apurou o valor de R\$ 267.138,72. Declarou, como CSLL a pagar anual, o montante de R\$ 84.963,94, deduzindo-se da CSLL apurada o valor de R\$ 182.174,82, correspondente à CSLL Mensal Paga por Estimativa.

Impugnação

O contribuinte apresentou impugnação alegando que, conquanto tenha reconhecido a falta de recolhimento dos tributos, solicitou à Autoridade Fiscal a concessão de prazo para retificação espontânea, acompanhada do pagamento dos valores devidos. Tal conduta, assevera, afastaria a aplicação da multa de 75% relativa ao lançamento de ofício.

A negativa da Autoridade Fiscal em reconhecer a possibilidade de aplicação da espontaneidade para retificação e pagamento, sob o fundamento de que o artigo 7º, parágrafo primeiro, inciso I do Decreto nº 70.235/72 a vedaria, não corresponde à melhor interpretação do dispositivo legal.

O inciso I do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 refere-se genericamente à "obrigação tributária", sem discriminar entre obrigação principal e acessória. Neste sentido, o artigo 113 do Código Tributário Nacional estabelece que a obrigação principal decorre do fato gerador, enquanto a acessória decorre das prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou fiscalização. No caso, a intimação inicial dirigiu-se à obrigação acessória de preenchimento correto da DCTF. Consequentemente, a aplicação do artigo 7º, § 1º, inciso I do Decreto nº 70.235/72 apenas impediria a retificação dessa obrigação acessória, não alcançando a obrigação principal, quanto à qual não houve intimação prévia.

A obrigação principal somente se constitui após o lançamento do crédito tributário, conforme disposto no artigo 142 do CTN, entendido como o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Conclui reiterando que a Autoridade Fiscal não poderia ter negado à contribuinte a possibilidade de retificação e pagamento dos tributos. Igualmente, não há fundamento legal para aplicação do artigo 138 do CTN, dispositivo que se refere à exclusão da responsabilidade pelas infrações, matéria regida pelo capítulo pertinente à responsabilidade tributária, e não ao caso em exame.

Acórdão de Impugnação

Em 20/08/2020, a 5ª Turma da DRJ04, emitiu o Acórdão nº 104-000.527. A decisão em primeira instância que nega a impugnação do contribuinte e mantém o crédito tributário. A decisão fundamenta-se na interpretação de que a perda de espontaneidade, conforme artigo 7º do Decreto 70.235/72, aplica-se tanto à obrigação acessória (correção de DCTF) quanto à obrigação principal (pagamento do tributo). Em que pese a empresa corrigir as declarações, o fez após a ciência do procedimento fiscal, ou seja, não se aproveita de eventual espontaneidade.

Mantém as multas em 75% e os juros de mora conforme calculado. Segue ementa do acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011 DCTF.

APRESENTAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

O primeiro ato escrito praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, implica a perda da espontaneidade para retificar as declarações apresentadas.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela RFB são passíveis de lançamento

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

DCTF. APRESENTAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

O primeiro ato escrito praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária, implica a perda da espontaneidade para retificar as declarações apresentadas.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições administrados pela RFB são passíveis de lançamento Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

O contribuinte foi tomou ciência do Acórdão em 06/01/2021 (fl. 89) e apresentou o Recurso Voluntário em 05/02/2021 (fl. 92).

No recurso o requerente não trouxe fatos novos, reprisa as mesmas teses trazidas na impugnação. Basicamente, a recorrente sustenta que o art. 7º, §1º, inciso I do Decreto nº 70.235/72, ao tratar da perda de espontaneidade, refere-se genericamente a "obrigação tributária", expressão que, por si só, não permite distinguir entre obrigação principal e acessória e a intimação inicial recebida pela empresa (fls. 019/021) referia-se exclusivamente à obrigação acessória de prestar informações por meio da DCTF, sendo a obrigação principal de pagamento somente foi constituída com o lançamento de ofício. Portanto, no seu entendimento, a perda de espontaneidade não poderia alcançar a obrigação principal, que ainda não havia sido formalmente exigida

É o relatório.

VOTO

Reginaldo Cezar Cardoso, Conselheiro Relator.

Da Admissibilidade

O contribuinte foi tomou ciência do Acórdão em 06/01/2021 (fl. 89) e apresentou o Recurso Voluntário em 05/02/2021 (fl. 92), portanto, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Preliminares

Não foram apresentados questionamentos de natureza preliminar.

Da delimitação da lide

A controvérsia jurídica deste processo não reside na existência das diferenças lançadas, vez que nem na impugnação e nem no recurso voluntário o contribuinte contesta os valores do lançamento nem as infrações em si.

A insurgência é estritamente dogmática: distinção entre obrigação principal e acessória à luz do art. 113 do CTN e suas consequências em relação à quebra da espontaneidade.

Mérito

A recorrente sustenta, em síntese, que a perda de espontaneidade decorrente do art. 7º, §1º, I, do Decreto nº 70.235/72 alcançaria apenas a obrigação acessória (retificação da DCTF), e não a obrigação principal (pagamento do tributo), que ainda não havia sido formalmente exigida à época da tentativa de regularização.

A tese defendida pela recorrente, não merece acolhimento, pelas razões que passo a expor.

A recorrente invoca, ainda que indiretamente, o instituto da denúncia espontânea ao pretender regularizar o débito sem a incidência da multa de ofício. Dispõe o art. 138 do CTN, *verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Da leitura do parágrafo único, extrai-se com clareza que a denúncia espontânea não se configura quando já iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. No caso concreto, a contribuinte foi cientificada do procedimento fiscal em 08/05/2015 (fl. 022). A alegada pretensão de retificar a DCTF e efetuar o pagamento deu-se após essa data, quando já instaurado o procedimento de ofício.

Assim, ainda que se considerasse a hipótese como de denúncia espontânea, que registre-se: se admite apenas por argumentação, o óbice do parágrafo único do art. 138 do CTN é

intransponível. A exclusão da responsabilidade pretendida simplesmente não se operaria, por expressa disposição legal.

Não se trata, portanto, de questão interpretativa ou de integração normativa. Trata-se da aplicação do comando contido no parágrafo único do art. 138 do CTN, que é inequívoco: iniciado o procedimento fiscal, descabe falar em espontaneidade. Não há na jurisprudência administrativa ou judicial qualquer controvérsia sobre essa matéria.

Ressalte-se que no campo fático também não há dúvidas que a intimação recebida em 08/05/2025 é apta a configurar o início do procedimento fiscal. Embora a legislação acolha qualquer ato de ofício escrito como suficiente para dar início ao procedimento fiscal, note-se que o documento juntado aos autos não se trata de mero aviso, carta ou comunicação. Trata-se na verdade de intimação específica de início de fiscalização e traz em seu corpo a todos elementos de validade, a saber: número do procedimento fiscal, tributos objetos do procedimento fiscal, períodos sob fiscalização, unidade fiscalizadora responsável e autoridade competente.

Nesse sentido, o art. 7º do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu dever de prestar informações;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Quando o procedimento a que se refere este artigo referir-se a lançamento de ofício ou a anulação de auto de infração, a espontaneidade será recuperada depois de decorridos sessenta dias da sua conclusão, se não houver manifestação da autoridade fiscal.

A recorrente sustenta que a expressão "obrigação tributária" no inciso I deveria ser interpretada restritivamente, de modo a abranger apenas a obrigação acessória, e não a obrigação principal. Data vênia, a interpretação proposta não se sustenta. Com efeito, o caput do art. 7º refere-se ao início do procedimento fiscal, que pode ter por objeto a verificação de qualquer obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. O §1º, por sua vez, estabelece que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores — sem qualquer restrição ou distinção entre as espécies de obrigação.

O art. 113 do CTN, invocado pela recorrente, distingue de fato as obrigações principal e acessória para fins conceituais e de regime jurídico. Todavia, essa distinção não autoriza a conclusão de que a perda de espontaneidade se limitaria a uma ou outra espécie. O que o art. 7º do Decreto nº 70.235/72 visa proteger é a eficácia do procedimento fiscal como um todo,

evitando que o contribuinte, uma vez cientificado da ação fiscal, possa praticar atos que interfiram no resultado do lançamento.

A controvérsia, contudo, encontra solução ainda mais direta e cogente na Súmula CARF nº 33, cujo enunciado é o seguinte:

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Ou seja, a aplicação da lei já está consolidada na jurisprudência administrativa e prevê que a declaração, seja DCTF retificadora ou qualquer outra, apresentada após o início do procedimento fiscal não produz efeitos sobre o lançamento de ofício. A Súmula não distingue entre declaração relativa à obrigação principal ou acessória. Assim conclui-se que, mesmo que o contribuinte apresentasse efetivamente a DCTF que alega ter sido impedido de apresentar, essa não teria o efeito de anular o lançamento.

O procedimento fiscal iniciou-se em 08/05/2015, com a ciência da contribuinte. A pretensão de retificar a DCTF e efetuar o pagamento é posterior a essa data. A DCTF retificadora, portanto, não produziria quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício já lavrado, e a multa de 75% é devida por força de lei (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96).

Portanto, rejeito as alegações do recorrente.

Dispositivo

Isto posto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinatura Digital

Reginaldo Cezar Cardoso