



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.725248/2015-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.432 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DATAMETRICA - CONSULTORIA, PESQUISA E TELEMARKETING LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

PARCELAMENTO ESPECIAL. ESPONTANEIDADE. INOCORRÊNCIA.

O procedimento fiscal se inicia a partir do primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, fato que exclui a espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN. Destarte, não ilide o lançamento de ofício a adesão ao Parcelamento Especial da Lei nº 12.996/14, efetuada durante o procedimento de fiscalização.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A multa de ofício é de aplicação vinculada quando caracterizada a falta de pagamento ou recolhimento, a falta de declaração ou nos casos de declaração inexata. A responsabilidade por infrações tributárias independe de dolo, má-fé ou erro escusável, conforme dispõe o art. 136 do CTN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Marcelo Antônio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha e Nilton Costa Simões. Designado o Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho para redigir os fundamentos do voto vencedor.

*Assinado Digitalmente*

**Renato Rodrigues Gomes** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Pires de Santana Filho** - Redator

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simoes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

O Auto de Infração nº 10480.725.248/2015-70 tem origem em procedimento de fiscalização conduzida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife, que culminou no lançamento de IRPJ e CSLL no valor de global de R\$ 1.726.453,30 (um milhão, setecentos e vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e trinta centavos):

TRIBUTO	VALOR
IRPJ	R\$ 1.398.084,78
CSLL	R\$ 328.368,52
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.726.453,30</b>

O Termo de Verificação Fiscal registra que a fiscalização comparou os valores lançados no LALUR com aqueles informados na DIPJ do ano-calendário de 2009. Esse cruzamento de dados apontou divergências em todos os trimestres, concentradas nas Fichas 04, relativa a custos, 05, referente a despesas, e 12, concernente às retenções.

Em razão das divergências identificadas, a contribuinte foi formalmente intimada a prestar esclarecimentos. Em sua manifestação, aguentou que os erros decorreram de falhas no preenchimento da obrigação acessória e que não houve tempo suficiente para a devida correção.

A fiscalização comunicou à contribuinte que já se encontrava sob procedimento fiscal, circunstância que afasta a espontaneidade para fins do art. 138 do CTN. Ainda assim, em

observância ao princípio da verdade material, orientou a apresentação de DIPJ retificadora para adequar as informações declaradas à realidade apurada, providência efetivada em 24/07/2014.

A defesa informou, porém, que não retificou as DCTF's porque o art. 9º da IN RFB nº 1.110/2010 impediria a alteração das declarações na hipótese de procedimento fiscal em curso.

A fiscalização realizou o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL para formalizar a constituição do crédito. Os ajustes realizados pela fiscalização na apuração dos tributos podem ser resumidos da seguinte forma:

- **Depreciação – Veículos (Ativo Imobilizado):** Adição do excesso de depreciação registrado na conta de veículos;
- **Aquisição de Imobilizado:** Adição de compra não comprovada por documento fiscal idôneo;
- **Gastos com imobilizado (Filial Olinda):** Adição de valores integralmente deduzidos como despesa, embora sujeitos à depreciação;
- **Depreciação (Filial Olinda):** Exclusão da depreciação incidente sobre os gastos indevidamente deduzidos.

Cientificada da lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação, defendendo que os dados do LALUR refletiam fielmente sua escrituração e estavam alinhados aos balancetes trimestrais. Alegou que as inconsistências apontadas tinham origem em erros no preenchimento da DIPJ, os quais foram corrigidos por meio de retificação.

Ao final de sua peça defensiva, acrescenta que, mesmo antes da conclusão definitiva da fiscalização, os débitos decorrentes da revisão foram incluídos em parcelamento instituído pela Lei nº 12.996/2014, adesão ocorrida em 25/08/2014. A partir dessa premissa, sustentou a indevida exigência da multa de ofício de 75%.

A impugnação foi apreciada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora, que decidiu por manter a integralidade do lançamento fiscal. Transcrevo, a seguir, a ementa do acórdão:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2011**

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

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. Não se considera

espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

#### **LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida, pelo obrigado, expressamente a homologa.

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**Ano-calendário: 2011**

#### **LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, aplicando-se na espécie, a 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.

#### **LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.**

Uma vez que o lançamento decorreu dos mesmos elementos de prova do de IRPJ, impõe-se o mesmo veredicto firmado em face do lançamento principal.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido

O órgão julgador destacou que a impugnação não enfrentou o mérito dos ajustes fiscais. A insurgência concentrou-se exclusivamente na multa de ofício de 75%, sob o argumento de que, diante das circunstâncias do caso, seria cabível apenas a aplicação da multa de mora.

A decisão reconheceu, com base no conjunto probatório, a veracidade da alegação da contribuinte de que, previamente à conclusão do procedimento fiscal e em atenção à orientação da autoridade fazendária, transmitiu a DIPJ 2012 retificadora em 27/06/2014 e promoveu a adesão ao parcelamento da Lei nº 12.996/14.

Em face da decisão desfavorável, a Contribuinte exerceu o direito ao duplo grau administrativo mediante interposição de Recurso Voluntário, no qual solicita que:

- Sejam acolhidos os argumentos do presente Recurso Voluntário, julgando-se integralmente improcedente o auto de infração impugnado e, por conseguinte, que seja anulado o crédito tributário indevidamente lançado, uma vez que a sua integralidade já havia sido incluída no Parcelamento da Lei nº 12.996/14, antes mesmo da lavratura do auto;
- Seja afastada a multa de 75% aplicada, tendo em vista que não houve qualquer lançamento de ofício para justificar tal penalidade, pois antes mesmo da lavratura do auto de infração, o crédito já havia sido lançado por homologação pela contribuinte ao aderir ao parcelamento, devendo ser aplicada apenas a multa de mora de 20% (vinte por cento), a qual já foi calculada pelo contribuinte;

- Caso não acolhida a argumentação do afastamento da multa de 75% por cento, requer que seja possibilitado ao contribuinte a sua inclusão no parcelamento da Lei nº 12.996/14, tendo em vista que, no momento da adesão, ainda não havia qualquer valor de multa de ofício a ser calculada

O processo foi então redistribuído à minha relatoria para análise e elaboração de voto, o qual apresento à mesa para apreciação deste colegiado.

Em síntese, este é o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Relator, **Renato Rodrigues Gomes**.

### Da admissibilidade do recurso:

Os autos registram a interposição de três Recursos Voluntários, às e-fls. 570/584, 597/611 e 629/641. As duas primeiras manifestações versam sobre IOF, tema alheio à autuação ora examinada, ao passo que a terceira peça recursal enfrenta especificamente a matéria objeto do lançamento.

Como todos os recursos foram apresentados na mesma data, não se mostra possível reconhecer preclusão consumativa. Em observância ao princípio da primazia do julgamento de mérito, deixo de admitir os dois primeiros, por ausência de pertinência temática, e admito o terceiro, por tempestivo e regularmente instruído, passando ao seu conhecimento.

### Pedido de improcedência da multa de ofício de 75%:

Nos termos do relatório, o alcance devolutivo do recurso limita-se à multa de ofício de 75%, porquanto a recorrente não contesta a obrigação principal, afirmando apenas que os valores foram incluídos no parcelamento previsto na Lei nº 12.996/2014.

A decisão recorrida afastou essa tese ao entender que a inclusão em parcelamento não caracteriza denúncia espontânea, inexistindo fundamento para afastar a penalidade. Em suas razões, a contribuinte contrapõe-se a essa leitura, sustentando que não invoca o art. 138 do CTN, mas a constituição prévia do débito por confissão no âmbito de legislação específica, a qual, em sua ótica, deveria prevalecer sobre a regra geral.

Com razão a recorrente quanto a esse ponto. A controvérsia, tal como delimitada pelas partes, não diz respeito a denúncia espontânea, mas à legitimidade da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, quando o débito já havia sido confessado e formalmente constituído em razão da adesão ao parcelamento da Lei nº 12.996/2014.

Portanto, a controvérsia deve ser examinada a partir da natureza jurídica da multa de ofício e dos efeitos produzidos pela confissão de dívida no âmbito do parcelamento especial.

A leitura do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 evidencia que a multa de ofício não se confunde com penalidade pelo simples atraso no pagamento do tributo, campo reservado à multa moratória. Seu suporte fático está vinculado ao lançamento de ofício, pressupondo atuação da autoridade fiscal para constituir crédito não declarado ou declarado a menor pelo sujeito passivo.

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.

Na hipótese dos autos, enquanto o procedimento fiscal estava em andamento, foi reaberto o prazo de adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009, nos termos da Lei nº 12.996/2014. Essa reabertura permitiu a inclusão de débitos com fatos geradores até 31/12/2013, abrangendo também valores ainda não constituídos por lançamento:

#### **A Lei nº 12.996/2014**

Art. 1º Os créditos administrados pelas autarquias e fundações públicas federais, de qualquer natureza, tributários ou não tributários, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, com exigibilidade suspensa ou não, vencidos até 31 de dezembro de 2013, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:

#### **Portaria PGFN / RFB nº 13/2014**

Art. 1º Os débitos de qualquer natureza junto à PGFN ou à RFB, vencidos até 31 de dezembro de 2013, poderão, até o dia 25 de agosto de 2014, ser excepcionalmente pagos ou parcelados na forma e condições estabelecidas nesta Portaria Conjunta.

§ 1º O pagamento ou parcelamento na forma desta Portaria Conjunta abrange os débitos de pessoas físicas ou jurídicas, consolidados por sujeito passivo, constituídos ou não, com exigibilidade suspensa ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União (DAU), mesmo que em fase de execução fiscal já ajuizada, considerados isoladamente:

Seguindo uma praxe recorrente dos programas de refinanciamento, a adesão ao parcelamento implica confissão irrevogável e irretratável dos débitos indicados pelo contribuinte:

**Lei nº 12.996/2014**

Art. 5º A opção pelos parcelamentos de que trata esta Lei importa confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos, configura confissão extrajudicial nos termos dos [arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973](#) – Código de Processo Civil, e condiciona o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.

**Portaria PGFN / RFB nº 13/2014**

Art. 7º Os requerimentos de adesão aos parcelamentos ou ao pagamento à vista com utilização de créditos decorrentes de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL na forma do art. 19 deverão ser protocolados exclusivamente nos sítios da PGFN ou da RFB, na Internet, do dia 1º até às 23h59min (vinte e três horas e cinquenta e nove minutos), horário de Brasília, do dia 25 de agosto de 2014, ressalvado o disposto no art. 22.

I - Implicará confissão irrevogável e irretratável dos débitos abrangidos pelo parcelamento ou pagamento em nome do sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável, configurará confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC) e sujeitará o requerente à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Portaria Conjunta; e

A confissão do débito supre a necessidade do ato constitutivo típico previsto no art. 142 do CTN. Nessa hipótese, a formalização do crédito tributário decorre de iniciativa do próprio sujeito passivo, que reconhece a obrigação e a torna exigível no plano jurídico.

Por essa razão, após a adesão ao parcelamento, a lavratura de auto de infração envolvendo os mesmos valores confessados não cria obrigação nova, pois o crédito já foi formalmente constituído pelo próprio contribuinte. Logo, sem atividade constitutiva, não se perfaz o suporte jurídico descrito na norma sancionatória.

Ausente o lançamento como ato necessário à constituição, em tese, não se verifica o pressuposto jurídico que fundamenta a aplicação da multa de ofício. Admitir a aplicação da multa nessa hipótese implicaria dissociar a penalidade do pressuposto normativo que a autoriza.

Também não me parece razoável afirmar que a adesão ao parcelamento não produz efeitos no âmbito da fiscalização. O parcelamento especial foi concebido como instrumento de regularização fiscal e redução da litigiosidade, com disciplina própria e aplicação em contexto excepcional.

Inexistindo vedação legal à inclusão de débitos ainda não formalmente lançados, e sendo admitida a inserção de débitos já constituídos e até judicializados, não há coerência em negar efeitos à inclusão de valores que se encontravam apenas em procedimento fiscal.

Em princípio, a tese da contribuinte revela-se juridicamente admissível. Contudo, sua procedência está condicionada à comprovação de que os débitos objeto deste processo foram efetivamente incluídos no parcelamento especial.

Passados mais de dez anos de tramitação, não há nos autos demonstração inequívoca da correspondência entre os valores lançados e aqueles confessados no programa, circunstância que impede o acolhimento do pedido.

A legislação do REFIS estabelecia que o pedido de parcelamento deveria ser realizado exclusivamente pela internet, por meio dos Portais e-CAC ou PGFN. No ato da adesão, o contribuinte deveria escolher a modalidade adequada, como PGFN-Previdenciário, PGFN-Demais Débitos, RFB-Previdenciário ou RFB-Demais Débitos.

A sistemática do parcelamento exigia, como condição de adesão, o pagamento de antecipação de 5% ou 20% da dívida consolidada, fracionada em até cinco parcelas mensais sucessivas. Superada essa fase inicial, o contribuinte deveria recolher prestações mensais referentes ao saldo remanescente, segundo o número de parcelas escolhido, até a convocação para indicação formal dos débitos e posterior consolidação definitiva pelo Fisco.

De acordo com a Portaria nº 13/2014, a consolidação é o momento em que o contribuinte indica expressamente quais débitos deseja incluir no REFIS:

**Portaria PGFN / RFB nº 13/2014**

11. Após a formalização do requerimento de adesão aos parcelamentos, será divulgado, por meio de ato conjunto, nos sítios da PGFN e da RFB na Internet, o prazo para que o sujeito passivo apresente as seguintes informações, necessárias à consolidação do parcelamento:

I – A indicação dos débitos a serem parcelados;

O exame do acervo probatório juntado pela Recorrente às e-fls. 489/499 evidencia a apresentação exclusiva do recibo de adesão ao parcelamento na modalidade “Demais Débitos” e de dez comprovantes de pagamento de DARFs, sendo cinco relativos à entrada do parcelamento e cinco correspondentes às parcelas mensais subsequentes.

Não consta, contudo, qualquer documentação de consolidação do parcelamento, tampouco discriminação individualizada dos débitos nele incluídos, o que impede a aferição da identidade entre os valores exigidos neste processo e aqueles eventualmente confessados no âmbito do REFIS.

Quando a alegação de parcelamento é utilizada como fundamento defensivo, especialmente em processo que envolve a própria exigibilidade do crédito, compete à empresa agir com diligência e manter o feito devidamente instruído com informações atualizadas, inclusive quanto à consolidação, composição e eventual quitação dos débitos.

O precedente desta Turma, relatado pelo Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, reforça que o ônus da prova é do contribuinte, tanto na impugnação quanto no recurso:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1993 RECURSO GENÉRICO SEM ELEMENTOS ARGUMENTATIVOS. ÔNUS RECURSAL DE QUESTIONAMENTO ESPECÍFICO. É ônus do interessado, tanto na impugnação quanto recurso, controverter as matérias de mérito sobre as quais recai sua insurgência, como forma de permitir a análise dos motivos determinantes de sua pretensão, devendo conter os pontos de discordância fática ou jurídica sobre os quais reverberam a análise da irresignação por ele manifestada.

Considerando que a adesão ao parcelamento ocorreu há mais de dez anos, a ausência de documentação complementar revela-se incompatível com o dever de colaboração processual que incumbe à parte que invoca tal fato como fundamento de sua pretensão.

Se o parcelamento foi regularmente mantido, é razoável presumir que os débitos já estejam quitados ou em fase avançada de adimplemento, o que reforça a necessidade de demonstração objetiva e precisa acerca de sua repercussão sobre a exigência ora discutida.

Tal comprovação é essencial para afastar qualquer presunção de utilização do parcelamento como mero expediente destinado a obstar ou postergar a fiscalização. Não tendo a Recorrente se desincumbido desse ônus probatório, impõe-se o indeferimento do pleito.

## CONCLUSÃO

Diante do conjunto probatório constante dos autos e da fundamentação jurídica exposta, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo inalterada a decisão recorrida.

*Assinado Digitalmente*

**Renato Rodrigues Gomes**

Conselheiro Relator

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Raimundo Pires de Santana Filho**, redator designado

O colegiado, por unanimidade, concordou com a decisão do Ilustre Relator em negar provimento ao Recurso Voluntário. Todavia, o entendimento predominante foi de acolhê-la pelas conclusões. Nessa senda, o Presidente dessa digníssima Turma, em respeito ao disposto no § 9º, do art. 114, do RICARF<sup>1</sup>, designou-me Redator do voto vencedor, no qual será consignado os fundamentos adotados pela corrente vencedora.

### 1 DA INTRODUÇÃO

Na espécie, a Fiscalização constatou divergências entre os valores escriturados no LALUR e os informados na DIPJ 2010, ano-calendário de 2009, que culminaram no levantamento de valores de IRPJ e CSLL passíveis de constituição de ofício porque não se encontravam declarados em DCTF.

Em sua defesa, reprisada nessa fase recursal, a DATAMETRICA informou que promoveu a retificação apenas da DIPJ 2010, pois estava impedida legalmente de promover alterações na DCTF, e acrescentou que, mesmo antes da conclusão definitiva da fiscalização, os débitos originais envolvidos na autuação foram incluídos em parcelamento instituído pela Lei nº 12.996/2014, adesão ocorrida em 25/08/2014. Nessa toada, protestou em favor da exoneração da multa de ofício imputada de 75%, por entender indevida, visto que nesse contexto seria cabível apenas a multa de mora.

<sup>1</sup> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§ 9º Na hipótese em que a decisão acolher apenas a conclusão do voto do relator, será designado um dos conselheiros que votou pelas conclusões para apresentar ementa e voto vencedor, em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria vencedora.

O Aresto combatido, inicialmente, registrou que a insurgência se restringia a multa de ofício imputada, e, apesar de admitir a veracidade da adesão ao apontado parcelamento especial, rechaçou o pleito da Recorrente balizado no entendimento de que a inclusão em parcelamento não caracteriza denúncia espontânea, inexistindo fundamento para afastar a penalidade.

O digníssimo Relator, *ab initio*, reafirmou que o alcance devolutivo do recurso se limitava à multa de ofício, em seguida, corroborou com a tese da defesa de que, no caso em tela, não está se invocando ocorrência de denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, mas a constituição prévia do débito por confissão no âmbito de legislação específica, a qual, sob sua ótica, deveria prevalecer sobre a regra geral.

Melhor esclarecendo, após apreciar as normas atinentes ao apontado parcelamento, defendeu que a confissão do débito supre a necessidade do ato constitutivo típico previsto no art. 142 do CTN, visto que a formalização do crédito tributário decorreu de iniciativa do próprio sujeito passivo, que reconheceu a obrigação e a tornou exigível no plano jurídico.

Por essa razão, após a adesão ao parcelamento, a lavratura de auto de infração envolvendo os mesmos valores confessados não criou obrigação nova, pois o crédito já havia sido formalmente constituído pelo próprio contribuinte. Logo, sem atividade constitutiva, não se perfaz o suporte jurídico descrito na norma sancionatória, positivada no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Em que pese o sobredito, negou provimento ao Recurso Voluntário, em razão de não constar nos autos qualquer documentação de consolidação do parcelamento, tampouco discriminação individualizada dos débitos nele incluídos, o que impediria a aferição da identidade entre os valores exigidos neste processo e aqueles eventualmente confessados no âmbito do REFIS.

Com todas as vênias, ousou discordar do fundamento adotado pelo digníssimo Relator. A saber.

---

## 2 DA CORRENTE PREDOMINANTE NO COLEGIADO

---

Inicialmente impende registrar que nas próximas linhas cuidaremos da análise acerca da tese sustentada em voto vencido, segundo a qual a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996<sup>2</sup> não seria aplicável quando o crédito tributário é “constituído” por meio de

---

<sup>2</sup> 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

confissão de dívida efetuada no âmbito de parcelamento, sob o argumento de que o suporte fático da penalidade estaria necessariamente vinculado ao lançamento de ofício.

Melhor esclarecendo, o voto vencido parte da premissa de que a multa de ofício teria como fato gerador o próprio lançamento de ofício. Dessa forma, na ausência desse lançamento — porque o crédito teria sido “constituído” mediante confissão no parcelamento — não estaria atendido o pressuposto jurídico para a imposição da sanção.

Reprisando as vênias, entendo que tal raciocínio representa interpretação tecnicamente equivocada do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996. A expressão legal “nos casos de lançamento de ofício” **não qualifica o ilícito**, tampouco constitui seu suporte fático, mas apenas limita-se a **indicar o regime sancionatório aplicável** quando a Autoridade Fiscal procede à constituição do crédito em resposta a condutas infracionais previamente tipificadas: falta de pagamento ou recolhimento, ausência de declaração ou declaração inexata.

Destarte, o que **efetivamente integra o suporte fático da multa** é a **conduta infracional** (inadimplemento/omissão/inexatidão) verificada no procedimento fiscal, e não a espécie de lançamento que veicula sua formalização. O lançamento de ofício cumpre função meramente instrumental: é a via formal pela qual se consolida o crédito tributário e se comunica ao contribuinte a penalidade decorrente do ilícito já existente.

Nessa toada, admitir a conclusão do voto vencido geraria efeitos inconciliáveis com a lógica do sistema tributário. Bastaria que o contribuinte, após apurada a infração pela Fiscalização, “confessasse” o débito mediante adesão a parcelamento para afastar automaticamente a multa de ofício.

Tal consequência, indubitavelmente, converteria a multa punitiva — concebida como instrumento de desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias e de proteção à arrecadação — em penalidade facultativa, elidível por ato posterior do infrator, sem qualquer traço de espontaneidade.

Data máxima vênias, o equívoco torna-se ainda mais evidente quando se considera que o sistema tributário federal admite diversas formas de confissão de dívida. A DCTF é expressamente reconhecida como confissão de dívida (art. 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 2.124/1984<sup>3</sup> e toda a jurisprudência administrativa e judicial), assim como o são as Declarações de Compensação (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996<sup>4</sup>), que integram a engrenagem de constituição e cobrança do crédito tributário.

<sup>3</sup> Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

<sup>4</sup> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá

Se a tese do nobre Relator prevalecesse, quer dizer, se se admitisse que a confissão torna inexigível a multa de ofício por ausência de lançamento, seguir-se-ia — por coerência — que o contribuinte poderia, na vigência de procedimento fiscal, afastar a penalidade simplesmente “reconhecendo” o débito em DCTF ou DCOMP. Tal entendimento premiaria a regularização tardia após a identificação da infração, em clara contradição com o caráter dissuasório da multa de ofício.

No que toca ao instituto da denúncia espontânea, há contradição lógica igualmente evidente no raciocínio adotado no voto vencido. O art. 138 do CTN<sup>5</sup> somente afasta a penalidade quando há denúncia espontânea acompanhada de pagamento, sendo que o parágrafo único exclui expressamente a espontaneidade quando iniciado qualquer procedimento fiscal.

Ora, se nem o **pagamento integral do tributo após o início do procedimento fiscal tem o condão de afastar a multa**, é tecnicamente incongruente atribuir efeito ainda mais benéfico ao parcelamento — providência menos onerosa e posterior à identificação do ilícito.

Por derradeiro, quanto à alegação de que a confissão de dívida tornaria desnecessária a constituição do crédito mediante lançamento, renovando todas as vênias, também não se sustenta.

É correto afirmar que determinados instrumentos possuem, em sua origem, natureza confessória bastante para permitir a inscrição em dívida ativa. Todavia, quando a confissão é apresentada **após iniciado o procedimento fiscal**, seus efeitos são mitigados. A atuação da autoridade fiscal passa a ser **vinculada**, exigindo-se a formalização integral do crédito por lançamento de ofício, incluindo o enquadramento infracional e a penalidade correspondente, nos termos do art. 142 do CTN<sup>6</sup>.

---

utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)  
(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

<sup>5</sup> Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr 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.

<sup>6</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

### 3 DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que a tese carreada no voto vencido não pode prosperar pelos seguintes motivos:

- a) O suporte fático da multa de ofício reside na **conduta infracional** (inadimplemento, omissão ou inexatidão), e não no ato formal de lançamento;
- b) A confissão de dívida realizada após iniciado o procedimento fiscal não afasta a necessidade de lançamento de ofício nem tem o condão de excluir a penalidade;
- c) Aceitar a tese do voto vencido implicaria transformar a multa de ofício em sanção facultativa, afastável por medidas posteriores do contribuinte, em evidente contradição com sua função dissuasória; e
- d) A interpretação defendida é incompatível com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 e com o regime da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Nessa linha intelectual, **voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário calcado nos fundamentos encampados pela corrente vencedora.**

### 4 DO DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto vencedor.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Pires de Santana Filho**