



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10746.720236/2011-67
ACÓRDÃO	1001-004.420 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERTILIZANTES TOCANTINS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

Incabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Reginaldo Cezar Cardoso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Paulo Elias da Silva Filho (substituto), Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal de estimativa do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$61.299,88 referente aos meses de janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 2008, e-fls. 122-127:

001 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Multa apurada em decorrência da falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Relatório Fiscal em anexo.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal de estimativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$67.398,16 referente aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e junho do ano-calendário de 2008, e-fls. 128-133:

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, conforme Relatório Fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do 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.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/POR/SP nº 14-86.864, de 28.06.2018, e-fls. 171-177:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL DE IRPJ. PARCELAMENTO. CABIMENTO.

Será aplicada multa de 50%, exigida isoladamente, quando for constatado que deixou de ser efetuado o pagamento da estimativa mensal de IRPJ prevista no artigo 44, II, "b" da Lei n.º 9.430/96, independentemente de ter sido efetuado o parcelamento do imposto devido.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO APÓS ENCERRADO O PERÍODO DE APURAÇÃO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento da estimativa mensal do IRPJ para pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real após encerrado o período de apuração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 7.ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, com a manutenção do crédito tributário, nos termos do Voto do relator.

Recurso Voluntário

Notificada em 28.08.2018, e-fls. 182, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.09.2018, e-fls. 185-198. Esclarece que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorrem sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurgem.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduzem que:

II – USO DE JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Consta do Acórdão recorrido que as jurisprudências administrativas usadas pela Recorrente só seriam aplicáveis aos casos em que proferidas, não sendo extensivas ao lançamento em voga, nos termos do art. 506 do CPC.

Discorda a Recorrente, é que, no exercício da advocacia, bem como na atividade judicante, a citação de jurisprudência e doutrina servem como parâmetro para aplicação da lei ao caso concreto, garantindo, assim, o bom emprego do princípio da ampla defesa e do contraditório.

E não poderia ser diferente, pois a ministração da justiça pressupõe tratamento igual a situações idênticas, sobretudo em homenagem ao princípio da segurança jurídica, que baliza as relações entre o Estado e o particular.

Desse modo, se há algo que merece repulsa, certamente não é a utilização de jurisprudência como forma de convencimento, mas a irresignação injustificada do nobre Julgador de primeira instância ao censurar a indicação de arestos quando das impugnações.

III - FATOS E FUNDAMENTOS.

Na data de 11/04/2011 a Recorrente recebeu Termo de Intimação Fiscal, onde lhe foi dado ciência da “ocorrência de diferenças entre os valores constantes na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) e aqueles efetivamente pagos, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Foi cientificada, também, da falta de recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL por estimativa.” Houve, por parte da Recorrente, requerimento de dilação de prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal.

Ao verificar as situações descritas no citado Termo de Intimação constatou a Recorrente que as inconsistências nele narradas já haviam sido sanadas, via apresentação de Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais - DCTF (1º e 2º semestre de 2008) e DIPJ/2008, todas com caráter retificador.

Importa elucidar, ainda, que os débitos (IRPJ e CSLL por estimativa, apurados pela administração), já haviam sido incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, conforme faz prova o termo de adesão juntado aos autos a fl. 163.

Toda esta situação foi informada e esclarecida ao agente fiscalizador, contudo, ele entendeu por bem proceder ao lançamento da multa prevista no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, em relação aos valores referentes ao IRPJ e à CSLL por estimativa, apesar de previamente parcelados.

Ora Senhores Julgadores, é completamente desmedido e sem propósito imaginar e conceber que o parcelamento de uma exação, nos exatos termos da legislação de regência, não tem o condão de suspender a imposição de multa isolada.

O parcelamento é um procedimento que a Fazenda Pública implantou para facilitar a regularização fiscal dos contribuintes em débito.

E como tal, o contribuinte que encontrar-se no gozo dos benefícios do citado instituto, não pode ter como não pagos os débitos regularmente declarados e parcelados, nos termos da Lei nº 11.941/2009, uma vez que deixou de ser inadimplente.

Situações como as que embasaram a autuação causam séria insegurança jurídica aos contribuintes em geral, pois com uma mão a Fazenda Pública concede o parcelamento para que os contribuintes regularizem seus débitos, em condições favorecidas, como, por exemplo, a redução de multa, e com a outra, como melhor lhe aprouver, a mesma Fazenda Pública desconsidera os efeitos do parcelamento,

a ponto de não reconhecer a estado de suspenso e regular do débito parcelado, aplicando, assim, multa isolada, como foi o presente caso.

Sabe-se, por outro lado, que o contribuinte que adere ao parcelamento e o cumpre corretamente tem, até prova ao contrário, o direito ao reconhecimento de sua regularidade fiscal [...], com a expedição da respectiva certidão, e a vedação a que lhe sejam cobrados outros encargos (em relação aos débitos parcelados) além daqueles consolidados no parcelamento. E não se alegue, como fez a Delegacia Regional de Julgamento no Acórdão recorrido, que o art. 16, da IN SRF nº 93/1997, vigente na época dos fatos geradores, vincula a Administração, tornando obrigatório o lançamento da multa isolada, mesmo estando os tributos correspondentes previamente parcelados. [...]

Ledo engano, é que se a exação está devidamente parcelada ela perde o seu caráter de débito “em aberto” para com a Fazenda Pública. Assim, o artigo 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996 e a IN SRF nº 93/1997 não podem ser aplicados, uma vez que abrange somente débitos não pagos ou não parcelados.

As decisões administrativas são claras ao reconhecer que é incabível a exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, quando os mesmos estão parcelados. [...]

Não bastasse isto, diferente do defendido no Acórdão, em se tratando de pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real Anual, depois de encerrado o período de apuração da exação (IRPJ e CSLL por estimativa) não pode o fisco simplesmente aplicar a multa isolada (art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996), nesta situação, cabe a ele apenas exigir o tributo do exercício fechado, acrescido da multa de ofício.

Dessarte, *in casu*, não há mais que se falar em multa isolada incidente sobre as antecipações, pois essas, ao final do exercício, como já dito, estão contidas no imposto apurado.

A despeito da aplicação da multa isolada nestas circunstâncias, isto é, quando já encerrado o período de apuração do IRPJ e da CSLL por estimativa, como ocorreu no presente processo, o E. Conselho de Contribuinte, mediante farta jurisprudência [...].

Assim, Senhores Julgadores, fica demonstrado que por quaisquer dos motivos apresentados o lançamento ora fustigado se mostra definitivamente improcedente, razão por que o mesmo deve ser cancelado.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV - DOS PEDIDOS.

Ex positis REQUER seja recebido, conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, de forma que seja declarado improcedente o lançamento tributário, afastando-se a multa isolada, a uma porque os valores da estimativa foram objeto de parcelamento, e a duas porque incabível sua aplicação quando já encerrado o período de apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Real Anual.

Diligência

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 1ª TEx/1ª Seção/CARF nº 1001-000.838, de 25.07.2015, e-fls. 250-262 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferido o Relatório de Diligência Fiscal de 24.10.2025, e-fls. 283-287, do qual a Recorrente foi notificada, e-fls. 289.

A Recorrente apresenta a manifestação sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge, e-fls. 292-296.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

1. DA CONFIRMAÇÃO DOS FATOS PELO RELATÓRIO FISCAL

A presente diligência foi determinada para verificar a efetividade do parcelamento e se os valores das estimativas que serviram de base para a multa isolada foram nele incluídos.

O Relatório de Diligência Fiscal, lavrado em 24/10/2025, traz a confirmação inequívoca dos fatos alegados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário. O Ilustre Auditor Fiscal atestou expressamente três pontos cruciais:

- Anterioridade da Retificação à Ciência da Fiscalização: O Relatório confirma que a Recorrente retificou as DCTF's e confessou os débitos em 31/03/2011. Tal data é anterior à ciência do início do procedimento fiscal, que ocorreu apenas em 11/04/2011 (data da ciência postal do Termo de Intimação). Ou seja, a regularização ocorreu antes que a Contribuinte fosse intimada da existência de qualquer ação fiscal.
- Inclusão no Parcelamento: Os débitos de IRPJ e CSLL (estimativas) do ano-calendário de 2008 confessados na referida retificadora "foram objetos de parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009".
- Quitação Integral: A situação atual do parcelamento é "ENCERRADO POR LIQUIDAÇÃO", tendo o último pagamento ocorrido em 31/10/2018.

2. DA DESNECESSIDADE DE NOVAS PROVAS

Considerando que o próprio Fisco, através de procedimento de revisão oficial, atestou que a confissão se deu antes da ciência da intimação fiscal, bem como a inclusão dos débitos no parcelamento e a sua respectiva liquidação, torna-se desnecessária a juntada de novos documentos.

3. DO DIREITO: A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PARCELAMENTO E QUITAÇÃO

A tese central do Recurso Voluntário é a improcedência da Multa Isolada em razão da regularização dos débitos de estimativa.

Com a confirmação da Diligência Fiscal, evidencia-se que a pretensão punitiva não pode prosperar sob dois fundamentos agora incontroversos:

1. A Boa-fé: Ficou provado que a Recorrente retificou suas declarações em 31/03/2011, ou seja, antes de tomar conhecimento formal da ação fiscal (ocorrida em 11/04/2011), agindo com boa-fé.
2. A Efetiva Quitação: A Multa Isolada, destinada a penalizar o não recolhimento de estimativas, revela-se desprovida de fundamento quando demonstrado que tais valores foram regularmente incluídos na consolidação do Parcelamento da Lei nº 11.941/2009 e integralmente quitados.

Portanto, a prova produzida na diligência é o elemento que faltava para corroborar, de forma definitiva, o direito da Recorrente ao cancelamento da autuação, pois a obrigação foi regularizada antes da ciência fiscal e extinta pelo pagamento do parcelamento.

No que concerne ao pedido conclui que:

4. PEDIDOS

Diante do exposto, e considerando que o Relatório de Diligência confirma que a retificação precedeu a ciência da intimação fiscal e que houve a quitação integral dos débitos via parcelamento, REQUER:

- a) O prosseguimento do feito com o julgamento do Recurso Voluntário;
- b) No mérito, o PROVIMENTO do recurso voluntário para extinguir a exigência da Multa Isolada, uma vez que foi comprovado nos autos que os débitos que lhe deram origem foram confessados antes que a contribuinte fosse intimada da ciência da fiscalização e encontram-se devidamente regularizados, parcelados e liquidados.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício verifica-se pela ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, pela determinação a matéria tributável, pelo cálculo do montante do tributo devido, pela identificação do sujeito passivo e pela aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional). O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e Súmula CARF nº 162). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE (STF, AI 791292 QO-RG/PE, 2010), Terma nº 339, com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Ementa

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. [...]

Tese

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Via de regra, na decisão devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na decisão administrativa não precisam ser enfrentados todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Neste sentido, o Recurso Especial Repetitivo nº 931.727/RS (STJ, REsp 931727/RS, 2009), Temas Repetitivos nºs 160 e 161, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Logo não cabe razão a Recorrente.

Lançamento de Ofício. Multa Isolada por Falta de Recolhimento Mensal de Estimativa

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 139 do Código Tributário Nacional o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A partir do ano-calendário de 2007, com edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada no seguinte sentido:

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: [...]

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.

No caso de pessoa jurídica, cabe aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal de estimativa sobre o valor do pagamento mensal 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.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da 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).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...]

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Consta no Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.558, de 08.04.2024, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESAO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

Não é cabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária. Precedente da 3ª Turma da CSRF. [...]

Recurso especial da Contribuinte – Mérito

Esta Conselheira já tangenciou o tema aqui em debate no Acórdão nº 9101-005.895, acompanhando o voto, nesta parte vencedor [...] em sua conclusão, e declarando voto nos seguintes termos:

No mérito do recurso especial da Contribuinte, a dedução de estimativas na apuração anual estava assim definida na Lei nº 9.430/96 à época dos fatos gerados em debate:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos

percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei. (destacou-se)

Nestes termos, caberia a dedução, apenas, das estimativas pagas.

Esta Conselheira já se manifestou contrariamente à dedução de estimativas parceladas, mas para fins de formação de saldo negativo a ser utilizado em compensação. Nos termos do voto condutor do Acórdão nº 9101-004.447, vislumbra-se em tais circunstâncias a utilização imediata de um direito creditório que somente seria constituído com o pagamento futuro do parcelamento, evidenciando-se, assim, sem a necessária liquidez e certeza exigida pelo art. 170 do CTN para extinções desta espécie.

Na hipótese de o sujeito passivo apurar tributo devido ao final do ano-calendário e constatar que deveria tê-lo antecipado desde os períodos mensais anteriores, cumpre-lhe promover estes recolhimentos desde o vencimento mensal, com a cobertura da mora correspondente, sob pena de se sujeitar à multa isolada prevista para a falta de recolhimento destas antecipações. Dessa forma, se a

opção do sujeito passivo, ao constatar tal dívida, fosse o seu parcelamento, pertinente seria que ela fosse informada desde os vencimentos mensais, sob pena de, também neste contexto, ser punido por falta da antecipação exigida pela Lei.

A questão, porém, é qual a conduta a ser adotada pela autoridade fiscal ao constatar, antes da liquidação do parcelamento, a existência de estimativas que deveriam ser pagas para cobertura do tributo apurado ao final do ano-calendário?

Registre-se que, possivelmente em razão dessa incompatibilidade da liquidação parcelada com a natureza antecipatória das estimativas, desde a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, há vedação ao parcelamento de estimativas, por alteração da Lei nº 10.522/2002, nos seguintes termos:

Art. 14. É vedada a concessão de parcelamento de débitos relativos a: [...]

VII - pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, na forma do art. 2º da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; [...]

Contudo, demonstrado está que o parcelamento das estimativas de abril a junho/2007 foi admitido na modalidade especial trazida pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, tem-se a intenção do sujeito passivo de arcar com a mora de seu débito desde o vencimento antecipado das estimativas, e a aceitação, pela Receita Federal do Brasil, da inclusão desta dívida em parcelamento especial. Portanto, se de um lado não se pode dizer que as estimativas foram pagas, não se pode negar que o sujeito passivo estava em uma situação transitória de pagamento.

Neste contexto, o lançamento de ofício não poderia ser formalizado com a desconsideração total dos valores parcelados. Minimamente a autoridade fiscal deveria determinar qual o alcance dos pagamentos já promovidos de forma parcelada, e reconhecer como pagas as estimativas correspondentes, só assim alcançando motivação suficiente para afirmar a existência de CSLL não declarada e não paga no ajuste anual de 2007.

Note-se, ainda, que as estimativas confessadas no âmbito do parcelamento especial superam a CSLL apurada ao final do ano-calendário, circunstância que também fragiliza a necessidade de constituição de ofício da CSLL no ajuste anual, mormente tendo em conta que, como antes dito, a conduta esperada do sujeito passivo era a liquidação do débito na data de vencimento das antecipações mensais, e não apenas seu pagamento a partir do vencimento do ajuste anual. Em outras palavras: se o sujeito passivo parcelasse todo o débito no vencimento do ajuste anual ele não se sujeitaria ao lançamento de ofício do débito porque declarado e sofreria, apenas, punição por falta de antecipação mensal. Logo, se é admitido o parcelamento da dívida na data de vencimento das antecipações mensais, e este parcelamento supera o que restou apurado no ajuste anual, não há prejuízo financeiro que autorize a exigência do tributo devido no ajuste anual.

Eventualmente poder-se-ia cogitar de impossibilidade de cobrança das estimativas parceladas, na hipótese de rescisão do parcelamento, mas esta seria, também, uma das razões para não se admitir o parcelamento de débitos desta natureza e, como visto, a Fazenda não negou ao sujeito passivo esta possibilidade no presente caso.

Por todo o exposto, conclui-se que não há motivação suficiente para manutenção da exigência da CSLL devida no ajuste anual de 2007.

Estas as razões, portanto, para acompanhar a I. Relatora em suas conclusões e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Quanto ao recurso especial da PGFN, todo o arrazoadado acima expresso acerca da situação transitória de pagamento das estimativas em razão da admissão de seu parcelamento coloca em dúvida a ocorrência de infração de falta de recolhimento de estimativas. Eventualmente poder-se-ia afirmar a existência de estimativas não recolhidas se promovidos cálculos de liquidação do parcelamento antes do lançamento, e determinadas as estimativas não alcançadas pela imputação das parcelas já pagas.

Assim, apesar de afastada a concomitância com o cancelamento da multa proporcional juntamente com o principal exigido no ajuste anual, dado o voto pelo provimento do recurso especial da Contribuinte, impõe-se o cancelamento também da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas por força do art. 112, inciso II do CTN.

O presente voto, assim, é por também acompanhar a I. Relatora em suas conclusões para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Posteriormente, ao declarar voto acompanhando o relator [...] em suas conclusões no Acórdão nº 9101-006.598, esta Conselheira complementou que:

O parcelamento de estimativas, assim, apresenta várias nuances.

No âmbito da apuração de saldos negativos, esta Conselheira tem reiterado seu entendimento contrário à utilização de estimativas parceladas na sua composição, por constituir direito de crédito de utilização imediata antes da liquidação do parcelamento. Em tais circunstâncias, a parcela do saldo negativo formada por tais estimativas somente se revestiria de certeza e liquidez para utilização em compensação a partir da liquidação do parcelamento. Excluem-se deste entendimento, apenas, as estimativas parceladas depois da não-homologação de compensação formalizada mediante DCOMP, vez que esta circunstância anterior impõe a aplicação da Súmula CARF nº 177.

Com respeito ao lançamento de tributos devidos no ajuste anual que reste a descoberto em razão de estimativas parceladas, no precedente mencionado esta Conselheira compreendeu que o procedimento fiscal foi insuficiente porque, embora tendo conhecimento do parcelamento, a autoridade fiscal promoveu a glosa total das estimativas sem investigar o estágio, naquele momento, da

liquidação do parcelamento. A legislação, como referido, somente admite a dedução do imposto de renda pago na forma do art. 2º da Lei nº 9.430/96, de modo que as estimativas pagas mediante parcelamento devem ser consideradas na determinação do ajuste anual passível de lançamento de ofício.

No referido precedente, a insuficiência acusatória constatada repercutiu, também, na determinação das estimativas não recolhidas para fins de aplicação da multa isolada. Aqui, porém, o lançamento foi promovido sem procedimento fiscal prévio, razão pela qual os fundamentos lá adotados não podem ser diretamente transpostos para o presente caso.

A incerteza aqui poderia ser atribuída ao fato de, apesar da vedação presente desde a Medida Provisória nº 449/2008, admitir-se parcelamento de estimativas em circunstâncias excepcionais, mas sem a repercussão desta permissão nos demais sistemas de controle, subsistindo as estimativas declaradas simplesmente como não recolhidas.

De toda a sorte, ainda que tais providências fossem adotadas, no presente caso o parcelamento não repercutiria nos sistemas de controle porque, apesar de a adesão ocorrer antes da lavratura do lançamento, a informação ao Fisco dos débitos parcelados somente se deu depois do lançamento. Veja-se que a esta informação foram atribuídos efeitos retroativos porque, como informado pela autoridade fiscal na diligência solicitada antes do julgamento do recurso voluntário, era fundamental que o contribuinte já soubesse e tivesse controle os débitos a parcelar no Pert, para que assim pudesse calcular o valor da entrada e das parcelas. Assim, ausente qualquer questionamento acerca do cálculo destas parcelas ter considerado, ou não, as estimativas aqui em debate, impõe-se admitir que elas foram parceladas com a opção manifestada antes do lançamento.

Adicione-se, ainda, que às estimativas parceladas são adicionados acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento das estimativas, infirmando a premissa da autoridade julgadora de 1ª instância, validada no acórdão recorrido, de que o parcelamento corresponderia ao ajuste anual, vez que formalizado depois do encerramento do ano-calendário. Para assim se compreender, os valores parcelados deveriam sofrer acréscimos moratórios a partir do vencimento em 31 de janeiro do ano subsequente, na forma do art. 6º, §§ 1º a 3º, da Lei nº 9.430/96.

Considerando estas especificidades, a questão deve ser solucionada com base nos fundamentos assim expressos [...] no precedente nº 9303-012.843, da 3ª Turma desta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Conforme exposto acima, o dissídio refere-se à interpretação da aplicação da multa isolada por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ de que trata a alínea “b” do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, quando houve o parcelamento deferido pela Receita Federal do Brasil.

A recorrente alega que parcelou os débitos de estimativas de acordo com a Lei nº 12.996/2014 e que, no momento da lavratura do Auto de Infração, os débitos estavam em situação regular e com a exigibilidade suspensa, não podendo ser exigível a multa por falta de recolhimento de estimativa de IRPJ, pois o tributo não era mais exigível. Subsidiariamente, aduz que a multa somente poderia ser aplicada até o encerramento do ano-calendário.

A multa isolada sobre estimativas não pagas tem fundamento na alínea “b” do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito: [...]

A multa é devida quando o pagamento mensal de que o artigo 2º deixar de ser efetuado.

No caso, as estimativas parceladas se referem ao ano-calendário de 2011, tendo a adesão ao parcelamento ocorrida em 21/08/2014, conforme a Lei nº 12.996/2014, antes, portanto, do início da ação fiscal, ocorrido em 17/03/2015, conforme relatório do acórdão recorrido.

Verifico na informação prestada pela Unidade da Receita Federal do Brasil no MS 6009-95.2015.4.01.3812 (e-fl. 609 e ss.) que a Administração Tributária reconheceu a possibilidade de efetuar parcelamento de estimativas de IRPJ e CSLL, mediante a Nota Técnica Conjunta Dinor/Dapar nº 09/2015 e que a recorrente fora intimada a pedir a revisão da consolidação dos pagamentos, o que foi realizado e controlado no processo 13607.720562/2015-81.

Constato também que o valor parcelado (e-fls. 583) corresponde ao saldo de ajuste de imposto de renda a pagar de 4.443.229,26 (e-fl. 488), um pouco inferior ao valor das estimativas devidas que serviram de base para o lançamento da multa isolada de 4.534.576,97. Contudo, o parcelamento não foi do ajuste declarado, mas de cada parcela de estimativa, levando-se em conta os vencimentos de cada uma.

Neste sentido, a consolidação da estimativa a ser parcelada considera, em princípio, a inclusão de penalidade a título de multa de mora e atualização a título de juros de mora, desde o vencimento de cada parcela, ou seja, já considera uma penalidade pelo não recolhimento no prazo legal. É necessário salientar que a instituição da multa isolada no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem como pressuposto a impossibilidade de cobrança das estimativas após o término do ano-calendário, conforme as próprias instruções normativas trataram o assunto, a saber:

IN SRF nº 93/97:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos. [...]

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

IN RFB nº 1.515/2014:

Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos. [...]

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Logo, a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, uma vez que, efetivamente, as estimativas estão sendo recolhidas. Ademais, o débito parcelado fica com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, VI do CTN, o que afasta a inadimplência da recorrente, se afigurando tal situação incompatível com a aplicação de penalidade pela falta de recolhimento.

Destarte, o reconhecimento pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento das estimativas revela um comportamento contraditório com a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96, cujo fundamento é a falta de recolhimento das mesmas. (destacou-se)

Estes os fundamentos, portanto, para acompanhar o I. Relator em sua conclusão e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Aqui, o parcelamento foi requerido antes do lançamento e a consolidação dos débitos parcelados se deu depois do lançamento, mas a identificação de tais débitos, para fins de determinação das parcelas a recolher, foi promovida antes do lançamento. Assim, inexistindo nº lançamento qualquer ressalva acerca do parcelamento requerido, na medida em que o parcelamento aceito de tais débitos impõe sobre eles acréscimos moratórios, não pode subsistir o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-006.598, de 11.05.2023:

MULTA ISOLADA. INCLUSÃO DO VALOR DAS ESTIMATIVAS EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. PENALIDADES. ARTIGO 112 DO CTN.

O artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece a interpretação mais favorável ao acusado em matéria de penalidades, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. [...]

Logo, a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, uma vez que, efetivamente, as estimativas estão sendo recolhidas. Ademais, o débito parcelado fica com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, VI do CTN, o que afasta a inadimplência da recorrente, se afigurando tal situação incompatível com a aplicação de penalidade pela falta de recolhimento.

Destarte, o reconhecimento pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento das estimativas revela um comportamento contraditório com a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96, cujo fundamento é a falta de recolhimento das mesmas.

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.558, de 08.04.2026:

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

Não é cabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária. Precedente da 3ª Turma da CSRF. [...]

Aqui, o parcelamento foi requerido antes do lançamento e a consolidação dos débitos parcelados se deu depois do lançamento, mas a identificação de tais débitos, para fins de determinação das parcelas a recolher, foi promovida antes do lançamento. Assim, inexistindo no lançamento qualquer ressalva acerca do parcelamento requerido, na medida em que o parcelamento aceito de tais débitos impõe sobre eles acréscimos moratórios, não pode subsistir o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

A Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que trata do parcelamento ordinário de débitos tributários, prescreve:

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.

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 134-140:

CONSTATAÇÕES

6. Constatamos que, no dia 31/03/2011, o contribuinte efetuou a retificação das DCTF's semestrais e da DIPJ de 2008, sendo que os valores destas declarações [...] passaram a ser divergentes daqueles informados e/ou considerados no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 28/03/2011. [...]

6.1 Constatamos que, além da retificação dos valores, houve alteração dos campos Imposto de Renda Pago por Estimativa para Parcelamento Formalizado de IR/CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada.

6.2 Em relação às DCTF's que foram retificadas [...].

7. Constatamos que o contribuinte é optante pelo parcelamento da Lei 11.941/2009 no âmbito da RFB e que indicou a inclusão da totalidade dos débitos para parcelamento nos termos da Portaria PGFN/RFB 003/2010.

7.1 A Lei nº11.941, de 27 de maio de 2009, regulamentada pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, instituiu a possibilidade de parcelamento ou de pagamento à vista de débitos de qualquer natureza junto à PGFN ou à RFB, vencidos até 30 de novembro de 2008, observado o disposto no art. 1º da IN RFB nº 1.049/2010 [...]

7.3 Destacamos que as DCTF's entregues antes de 30 de julho de 2010 não apresentavam débitos de IRPJ e CSLL.

7.4 Desse modo, presume-se que os débitos referentes ao IRPJ e à CSLL, inclusive aqueles relacionados aos recolhimentos mensais de IRPJ e de CSLL por estimativa, não estão compreendidos entre os débitos parceláveis apontados pelo contribuinte tendo como base a Lei nº 11.941/2009, apesar de estarem devidamente confessados como dívida conforme DCTF's recepcionadas em 08/11/10 (considerada na lavratura do Termo de Intimação Fiscal) e em 31/03/2011.

INFRAÇÕES:

8. Foram apuradas as infrações a seguir detalhadas:

a) MULTAS ISOLADAS — FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA; e

b) MULTAS ISOLADAS — FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA.

9. Para fins de análise da DIPJ e das DCTF's, ano-calendário 2008, consideramos os valores declarados em 31/03/2011.

10. Na DIPJ, o contribuinte optou pela forma de tributação pelo lucro real, com apuração do IRPJ e da CSLL anual e recolhimentos mensais por estimativa com base em balanço de suspensão/redução com exceção dos meses de fevereiro e março. Vale destacar que o disposto no art. 230 do RIR/99 é válido também para a

CSLL por força do art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689/88, e art. 28 da Lei nº 9.430/96.

11. Em relação aos valores informados nas fichas nº 11 e nº 16 da DIPJ do período fiscalizado, referentes aos recolhimentos mensais de IRPJ e de CSLL sobre a base de cálculo estimada, constatou-se que tais valores não foram efetivamente pagos mediante DARF. Esses valores não pagos estão demonstrados nas tabelas a seguir, bem como o valor da multa de 50% exigida isoladamente sobre cada um deles, conforme previsto no art. 44, inciso II-b, da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 11.488/2007 [...].

12. Dessa forma, tendo em vista as infrações acima relacionadas apuradas em procedimento de revisão de declarações do contribuinte Fertilizantes Tocantins Ltda., foram efetuados os lançamentos de ofício constantes dos Autos de Infração do IRPJ e CSLL, lavrados em 17/05/2011, dos quais faz parte o presente relatório, nos termos do Art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. (g.n.)

No procedimento fiscal se presumiu que os débitos referentes ao IRPJ e à CSLL por estimativa não estão compreendidos no parcelamento.

Consta no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/RPO/SP nº 14-86.864, de 28.06.2018, e-fls. 171-177:

FATOS E FUNDAMENTOS

A impugnante apresenta suas razões contra os autos de infração, assim resumidas:

- os débitos referentes ao IRPJ e à CSLL foram incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/09, razão pela qual perderam seu caráter de débito “em aberto” para com a Fazenda Pública, não cabendo a aplicação do art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96;
- em se tratando de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, após encerrado o período de apuração da exação por estimativa, não pode o fisco aplicar multa isolada, cabendo-lhe apenas exigir o tributo do exercício fechado.

No tocante ao fato dos tributos terem sido parcelados, cabe esclarecer que é norma complementar e vincula o fisco quando lança e as DRJ's quando julgam, a Instrução Normativa SRF de nº 93, de 29/12/1997, que, aplicável aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, assim dispunha, em seu art. 16:

“Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

- I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;
- II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.” [...]

Atualmente, está em vigência a Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14/03/2017, com a mesma determinação.

O dispositivo transcrito não deixa dúvidas de que a falta de pagamento do imposto por estimativa enseja a incidência da multa de ofício isolada sobre os valores devidos, estando em consonância com o disposto no art. 44 da Lei n.º 9430/96:

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

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.”

Como se vê, os dispositivos legais que regem a matéria não fazem distinção, no caso de aplicação da multa isolada, se os tributos foram ou não parcelados, bastando o fato de não terem sido pagos na época própria para ensejar a aplicação da referida multa.

Já, quanto à alegação que, no caso de empresa optante pelo lucro real, não cabe a aplicação de multa isolada após encerrado o período de apuração da exação por estimativa, embora haja doutrina e jurisprudência considerando improcedente a aplicação da multa isolada nessa condição, o já citado art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96 não faz essa restrição, ou seja, a multa isolada também deve ser aplicada após encerrado o período de apuração, tratando-se de regra em consonância com o princípio da isonomia, uma vez que seria injusto tratar igualmente os desiguais, isto é, deixar de cobrar a multa do infrator assim como não se cobra multa do contribuinte que recolhe regularmente as estimativas - a simples mudança de ano-calendário não faz desaparecer a infração.

Em consonância com o acima exposto, está o também citado art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 29/12/1997, que determina a aplicação da multa de ofício (isolada) no caso de falta de pagamento do imposto por estimativa após o término do ano-calendário.

O que não podem ser objeto de cobrança após o encerramento do ano-calendário são os tributos propriamente ditos - IRPJ e CSLL -, calculados por estimativa e não pagos, e não a multa isolada que incide sobre essa falta de recolhimento.

Portanto, diante do exposto, não tem razão a autuada em suas ponderações, estando correta a fiscalização ao aplicar a multa isolada no presente caso. (g.n.)

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais que a Recorrente deve apresentar. Por esta razão o julgamento foi convertido na realização de diligência, conforme a Resolução da 1ª TEx/1ª Seção/CARF nº 1001-000.838, de 25.07.2015, e-fls. 250-262 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Consta Relatório de Diligência Fiscal de 24.10.2025, e-fls. 283-287, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

9. Conforme visto, o cerne do procedimento de diligência está na análise da data da efetividade do parcelamento e os valores parcelados das estimativas de IRPJ e de CSLL que serviram de bases de cálculo das multas de ofício isoladas dos períodos de apurações referentes aos meses do ano-calendário de 2008 indicados no lançamento de ofício.

10. O procedimento fiscal, que resultou no lançamento de ofício objeto deste processo, teve início em 11/04/2011, com a ciência postal (fl. 06) do Termo de Intimação Fiscal de fls. 02 a 05, lavrado em 28/03/2011.

11. O sujeito passivo efetuou a retificação de suas DCTF's do 1º (nº declaração 100.2008.2011.2050402385) e 2º (nº declaração 100.2008.2011.2040408521) semestres em 31/03/2011 [...].

12. Nessas retificações em 31/03/2011, foram incluídos os débitos de IRPJ (código 2362-01) e CSLL (código 2484-01) [...].

13. Esses débitos constituídos pela retificação das DCTF's em 31/03/2011, foram incluídos no parcelamento controlado pelo processo eletrônico nº 18208-057.778/2011-91 (fls. 266 a 268), que foi o processo que consolidou os demais débitos (débitos fazendários) no parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009.

14. Conforme extratos do Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009 (fls. 269 a 282), o primeiro pagamento ocorreu em 09/11/2009 (fl. 280), na situação antes da conclusão da consolidação. O parcelamento foi consolidado em junho/2011, com o primeiro pagamento após a conclusão da consolidação em 27/06/2011 (fl. 281). O último pagamento ocorreu em 31/10/2018 (fl. 282) e a situação atual do parcelamento está como ENCERRADO POR LIQUIDAÇÃO.

15. Após análise das informações do referido processo, com ênfase para as informações coletadas na presente Diligência, conclui-se que:

i. O procedimento fiscal, que resultou no lançamento de ofício objeto deste processo, teve início em 11/04/2011, conforme ciência postal de fl. 06 do Termo de Intimação Fiscal de fis. 02 a 05, lavrado em 28/03/2011;

ii. Os débitos de IRPJ e CSLL de estimativas do ano-calendário 2008 foram confessados na DCTF retificadora nº 100.2008.2011.2050402385, transmitida em 31/03/2011, conforme demonstrado nos itens 11 e 12 acima, e foram objetos de parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009, conforme processo eletrônico nº 18208-057.778/2011-91 (fls. 266 a 268);

iii. O primeiro pagamento relativo ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009 ocorreu em 09/11/2009 (com o parcelamento na situação antes

da conclusão da consolidação). A consolidação do parcelamento ocorreu em junho/2011, com o primeiro pagamento após a conclusão da consolidação em 27/06/2011. O último pagamento ocorreu em 31/10/2018 e a situação atual do parcelamento está como ENCERRADO POR LIQUIDAÇÃO. (g.n.)

Conforme comprovado, a Recorrente optou por incluir no parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941, de 27.05.2009, os débitos de estimativas de IRPJ e CSLL objeto da ação fiscal, e-fls. 269 a 282. O primeiro pagamento ocorreu em 09.11.2009, e-fls. 280, após a consolidação em 06.11.2009, e-fls. 268 e fl. 274. O parcelamento se encontra encerrado por liquidação. Assim, desde 09.11.2009 o parcelamento se encontrava em curso. A ciência do termo de início de fiscalização ocorreu em 11.04.2011, e-fls.02-06.

O parcelamento foi requerido, consolidado e iniciado o pagamento com acréscimos moratórios sobre os débitos antes da ciência válida do lançamento de ofício. Por conseguinte, é incabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária. Logo, cabe razão à Recorrente.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva