



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.720726/2010-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.715 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PARNAPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IRPJ. INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO. RETIFICADORA POSTERIOR AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ART. 138 DO CTN.

O art. 138 do CTN afasta a aplicação de multa moratória apenas se o contribuinte recolheu o imposto devido, acrescido de juros e correção monetária, espontaneamente, antes de qualquer medida administrativa por parte do fisco.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e José Anchieta de Sousa.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 14-69.595 (fls. 273 a 279) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito que decorreu do procedimento de revisão interna da declaração do imposto de renda e constatou, no ano-calendário 2006, a insuficiência de recolhimento e declaração do IRPJ devido, apurado pelo cotejo entre os dados constantes da DIPJ (fichas 12 A/18) e os declarados em DCTF.

A Autoridade Fiscal procedeu a glosa de R\$ 50.303,34 do valor informado a título de Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa na linha 12A/16, tendo em vista a não localização dos recolhimentos dessas estimativas e/ou compensações, nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

O crédito tributário exigido neste processo está composto dos seguintes montantes: IRPJ de R\$ 50.303,34, Juros de mora de R\$ 16.469,31, multa proporcional de R\$ 37.727,50 e multa exigida isoladamente de R\$ 25.151,68. A multa isolada refere-se à falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimo e/ou balanços de suspensão ou redução, relativamente aos meses de junho, outubro e dezembro de 2006.

A decisão restou assim ementada:

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

Ano-calendário: 2006

IRPJ. DIFERENÇAS APURADAS ENTRE DIPJ, DCTF e DARF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ e de declaração em DCTF (ou em DCOMP), antes do início do procedimento fiscal, justifica sua exigência por meio do Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição de ofício do crédito tributário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DARF. DCOMP. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Não se consideram espontâneos os pagamentos efetuados e as declarações de compensação apresentadas depois do início do procedimento fiscal, devendo ser mantida a exigência do IRPJ com a multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente foi intimado em 22/02/2018 (fls. 296) e apresentou recurso voluntário em 12/03/2018 (fls. 299 a 314) sustentando, em síntese: i) não houve insuficiência de recolhimento do IRPJ no ano-calendário 2006; ii) cometeu erros na prestação de informações acessórias remetidas à RFB, corrigidas em DCTF e DIPJ retificadoras; iii) realizou a compensação dos valores pagos a maior, em conformidade com as normas vigentes.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

**Das alegações recursais**

Nos termos relatados, trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 14-69.595 (fls. 273) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito que decorreu do procedimento de revisão interna da declaração do imposto de renda, que constatou, no ano-calendário 2006, insuficiência de recolhimento e declaração do IRPJ devido, apurado pelo cotejo entre os dados constantes da DIPJ (fichas 12 A/18) e os declarados em DCTF.

A Autoridade Fiscal procedeu a glosa de R\$ 50.303,34 do valor informado a título de Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa na linha 12A/16, tendo em vista a não localização dos recolhimentos dessas estimativas e/ou compensações, nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

O crédito tributário exigido neste processo está composto dos seguintes montantes: IRPJ de R\$ 50.303,34, Juros de mora de R\$ 16.469,31, multa proporcional de R\$ 37.727,50 e multa exigida isoladamente de R\$ 25.151,68. A multa isolada refere-se à falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimo e/ou balanços de suspensão ou redução, relativamente aos meses de junho, outubro e dezembro de 2006.

O recorrente alega, repisando os argumentos da impugnação, que não houve a insuficiência de recolhimento do IRPJ no ano-calendário de 2006, mas que cometeu equívocos na hora de prestar informações acessórias à Receita Federal, corrigidas em DCTF e DIPJ retificadoras. No mais, sustenta que durante o ano de 2006 realizou o pagamento a maior em alguns meses, que foram compensados em outros, em conformidade com as normas vigentes que tratam da compensação.

Além disso, consta no processo que, no tocante à multa isolada exigida no lançamento, o contribuinte juntou aos autos o documento de fl. 257, no qual informa que parcelou o valor da multa isolada exigido, cujo valor foi transferido para o processo nº 18208.084532/2015-15. Assim, esse processo cinge-se à análise referente ao débito lançado de IRPJ, sem a multa isolada.

O art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), ao tratar da denúncia espontânea, pontua que 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. O

parágrafo único do dispositivo esclarece que a denúncia só é considerada espontânea se realizada antes do contribuinte sofrer fiscalização tendente à constituição do crédito tributário, *in verbis*:

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

A denúncia espontânea, portanto, é o instituto jurídico que tem por objetivo estimular o contribuinte infrator a tomar a iniciativa de se colocar em situação de regularidade, pagando os tributos que omitira, com juros, mas sem multa<sup>1</sup>.

Esclarece a Ministra Regina Helena que a denúncia espontânea visa prevenir conflito que possivelmente seria deflagrado após o início da atividade fiscalizatória, sendo interessante tanto ao contribuinte, quanto ao Fisco. Relaciona-se, exatamente, com os tributos sob regime de lançamento por homologação<sup>2</sup>.

Tratando-se de lançamento por homologação, tem-se que o sujeito passivo deve apurar o tributo e fazer o pagamento, podendo o fisco lançar o saldo devedor faltante caso exista falha na apuração realizada pelo próprio contribuinte ou responsável tributário. O contribuinte está livre para, por si, apurar o valor devido e pagá-lo, sabendo que tal pagamento pode e deverá ser analisado pelo fisco a posteriori.

Entendendo o Fisco que o contribuinte apurou o valor correto e realizou o pagamento integral, realiza a sua devida homologação. Por outro, concluindo pela insuficiência do valor apurado e pago, realiza o lançamento de ofício apontando o saldo devedor que entenda devido, em consonância com a regra estipulada no art. 150 do CTN combinada com aquela do art. 142 do mesmo Diploma.

O art. 138 do CTN afasta a aplicação de multa moratória se o contribuinte recolheu o imposto devido, acrescido de juros e correção monetária, espontaneamente, antes de qualquer medida administrativa por parte do fisco.

Não obstante, há uma ressalva à precisão exigida pelo art. 138 do CTN.

De acordo com o art. 47 da Lei nº 9.430/96, caso o contribuinte pague o débito já declarados, em até 20 (vinte) dias após o recebimento do termo de início de fiscalização, a ele será aplicado os acréscimos legais iguais ao procedimento espontâneo. Vale dizer, a multa de mora é afastada, mantendo-se os juros e correção monetária.

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário, 2020, p. 384

<sup>2</sup> COSTA, Regina Helena. Código Tributário Nacional Comentado: em sua moldura constitucional. 3. ed.. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2023, p. 320.

O contribuinte foi intimado do início do procedimento fiscal em 07/01/2010 (fl. 3) e no dia 15/01/2010 (fl. 6) informou à Delegacia da Receita Federal que, em relação ao ano-calendário 2006, retificou a declaração, conforme o recibo nº 06.02.35.35.31.79, entregue dia 15/01/2010. Confira-se:

DIPJ 2007 — Ano calendário 2006

Foi retificada a declaração conforme recibo nº. 06.02.35.35.31.79 entregue dia 15/01/2010

Alteração na ficha 12 A/18 — imposto de renda a pagar = 1.048,21

Compensado com Per/Dcomp conforme recibo nº. 01.46.36.21.71

Alteração na ficha 12 A/16 — imp.de renda mensal pago por estimativa = 465.843,29

DCTF — 2º. Semestre de 2006

Protocolar pedido de solicitação para Redarf , conforme abaixo;

Cód.receita : 2430-1 para 2362

Período apuração: 2006 para dezembro/06

Aguardando protocolo para retificar a DCTF nº. 08.13.44.91.93-46, com os dados acima.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, sob os fundamentos de que, apesar do contribuinte alegar que realizou o recolhimento do imposto devido no ano-calendário de 2006, não contestou o fato de que não incluiu os débitos exigidos nas DCTFs entregues antes do início do procedimento fiscal.

Nesse sentido, mencionou que *observa-se no processo que a contribuinte apurou a estimativa do mês de maio/2006 no valor de R\$ 41.961,24 e recolheu o valor de R\$ 88.885,38, mas somente compensou o excedente na DCTF retificadora apresentada em 21/07/2010 (fl. 267), portanto, depois do início do procedimento fiscal, e nela indicou a Dcomp nº 41012.73322.200710.1.3.04-0949 como sendo aquela em que efetuou a compensação do valor recolhido a maior em maio/2006 com saldo a pagar das estimativas de junho/2006, outubro e dezembro/2006 (fls. 268, 269 a 272).*

*Dessa forma, como a compensação do valor recolhido a maior somente foi incluída na DCTF retificadora e na Dcomp nº 41012.73322.200710.1.3.04-0949, ambas apresentadas depois do início do procedimento fiscal (**que se deu em 07/01/2010**), correto o lançamento da diferença do IRPJ não recolhido (relativo ao ajuste anual) com a correspondente multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).*

*Quanto ao valor de R\$ 3.379,20 (fl. 232), verifica-se que o IR somente foi pago em 03/03/2010, depois do início do procedimento fiscal, com a exigência indevida de multa de mora,*

*quando o correto seria a multa de ofício. Dessa forma, tal recolhimento não interfere no lançamento e deve ser considerado somente quando da cobrança do crédito tributário ora exigido.*

Nesse sentido, verifica-se que não ocorreu pagamento no prazo de 20 dias após a intimação do termo de início do procedimento fiscal e, conforme o enunciado da Súmula nº 33 do CARF: “A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício”.

Assim, agiu com acerto a decisão recorrida ao julgar improcedente a impugnação e manter o lançamento de ofício.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. DECLARAÇÃO E PAGAMENTO EFETIVADOS APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. SÚMULA CARF. Nº 33. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O alegado pagamento e declaração do tributo devido, promovidos pela contribuinte posteriormente ao início da ação fiscal, não tem o condão de produzir os efeitos pretendidos, sobretudo exonerar a tributação e/ou penalidades, na linha do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, na esteira, ainda, dos preceitos inscritos na Súmula CARF nº 33, de observância obrigatória. (...)

(Acórdão nº 1001-003.584, Relator Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, publicado em 17/10/2024).

FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

(Acórdão nº 1001-003.360, Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, publicado em 17/06/2024).

Das razões do recurso voluntário, observamos que o contribuinte não contraditou o fato que a retificação ocorreu apenas após o início do procedimento fiscal, tão pouco impugnou a aplicação dos arts. 138 do CTN e 12, § 2º, III, da IN SRF 583, de 20 de dezembro de 2005.

Dessa forma, considerando que o recorrente não trouxe qualquer argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido, o *decisum* deve ser mantido por seus próprios fundamentos, sendo aqui incluído entre as razões de decidir, com fundamento nos arts. 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 e 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira**

ACÓRDÃO 1001-003.715 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10980.720726/2010-18

DOCUMENTO VALIDADO