



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721516/2012-09
ACÓRDÃO	1302-007.448 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	THERMO KING DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA MENSAL. OMISSÃO NA DCTF. INFORMAÇÃO EM DIPJ. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INEXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO. VERDADE MATERIAL. INAPLICABILIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DESCABIMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO.

É válida a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996 quando verificado o não recolhimento tempestivo das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, ainda que os valores tenham sido posteriormente pagos sob os códigos de ajuste e declarados em DIPJ. A infração se consuma com a omissão na DCTF e a não quitação no prazo legal.

A alegação de nulidade do lançamento por ausência de obrigação principal não merece acolhimento, uma vez que a obrigação acessória de declarar corretamente os valores devidos subsiste independentemente do pagamento posterior do tributo, nos termos do art. 113, §§ 2º e 3º, do CTN.

A DCTF é o instrumento de confissão de dívida para tributos sujeitos ao lançamento por homologação. A apresentação dos valores na DIPJ, desacompanhada de retificação tempestiva da DCTF, não é suficiente para afastar a penalidade imposta. A obrigação acessória restou descumprida, caracterizando infração formal punível com multa isolada.

Não se aplica o princípio da verdade material em benefício exclusivo do contribuinte quando inexistente retificação da DCTF ou comprovação de erro material. A inércia da contribuinte quanto à regularização da obrigação acessória impossibilita o afastamento da penalidade.

A denúncia espontânea não se configura quando o pagamento é realizado após a entrega da DCTF, porquanto esta constitui confissão de dívida. Nos termos da Súmula 360 do STJ e da jurisprudência administrativa consolidada, o recolhimento posterior, mesmo antes da ação fiscal, não possui natureza jurídica de denúncia espontânea.

Inexistente declaração na DCTF, ausência de retificação, pagamento intempestivo e impropriedade da invocação da DIPJ como instrumento substitutivo de confissão, mantém-se o lançamento da multa isolada sobre o IRPJ e a CSLL, relativos ao mês de dezembro de 2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto da Relatora. Votaram pelas conclusões quanto ao mérito os Conselheiros Luís Ângelo Carneiro Batista, Alberto Pinto Souza Júnior, Henrique Nimer Chamas e Sérgio Magalhães Lima. Fica designado o Conselheiro Henrique Nimer Chamas para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Redator designado

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandao, Sérgio Magalhães Lima (Presidente). Ausente o conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva, substituído pelo conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **THERMO KING DO BRASIL LTDA.**, CNPJ nº 44.637.619/0001-87, contra o Acórdão nº 11-61.998, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra os autos de infração lavrados para exigência de **multas isoladas** referentes ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativamente ao mês de **dezembro do ano-calendário de 2008**.

A autuação tem origem em **procedimento de fiscalização iniciado por meio do RPF nº 09.1.01.00-2012-00139-6**, no âmbito da DRF em Curitiba/PR, no qual se apurou, a partir do confronto entre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), suposta omissão de valores na DCTF, ensejando o lançamento das seguintes multas:

- **Multa isolada sobre o IRPJ**, no montante de R\$ 744.629,16, exigida com fundamento no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996;
- **Multa isolada sobre a CSLL**, no valor de R\$ 252.715,64, com fundamento legal idêntico.

Segundo o relatório fiscal que amparou a lavratura dos autos (fls. 121 e ss), a fiscalização constatou que, embora os valores de IRPJ e CSLL tenham sido informados e pagos posteriormente via DARF sob os códigos de ajuste (2430 para IRPJ e 6773 para CSLL), os valores não foram corretamente declarados na DCTF do período, tampouco recolhidos na época própria a título de estimativa mensal (códigos 2362 e 2484). Dessa forma, aplicou-se a multa isolada prevista em lei, considerando-se a infração consumada.

Cientificada do lançamento em 30/03/2012, a contribuinte apresentou **impugnação administrativa tempestiva** (fls. 139 a 144 e 155 a 159), por meio da qual alegou que não subsistiria qualquer obrigação tributária principal ou acessória, na medida em que os valores devidos já teriam sido **integralmente pagos em 31/03/2009**, antes do início da ação fiscal, conforme comprovantes de arrecadação acostados aos autos (fls. 145 e 166).

Sustenta a impugnante que a eventual divergência entre os valores informados na DIPJ e na DCTF não caracterizaria fato gerador de penalidade, uma vez que não resultou em omissão ou inadimplemento de tributo. Invocou, ademais, a aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, sob o argumento de que se configuraria hipótese de **denúncia espontânea**, excludente da responsabilidade tributária por infração. Alegou ainda que, nos termos do art. 156, I, do CTN, o pagamento extingue a obrigação principal e, por consequência, deveria afastar a sanção relativa à obrigação acessória.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife, ao apreciar a impugnação, concluiu pela sua **improcedência**, mantendo integralmente os lançamentos, ao fundamento de que, ainda que os pagamentos tenham sido realizados antes da ação fiscal, **foram efetuados fora do prazo previsto na legislação para o recolhimento das estimativas**, e que a mera divergência

entre declarações não retificadas configura descumprimento de obrigação acessória, passível de penalidade conforme previsão legal específica.

O acórdão restou assim ementado:

Acórdão 11-61.998 - 4ª Turma da DRJ/REC

Sessão de 27 de fevereiro de 2019

Processo 10980.721516/2012-09

Interessado THERMO KING DO BRASIL LTDA

CNPJ/CPF 44.637.619/0001-87

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. MULTA ISOLADA.

A diferença entre o declarado em DIPJ e DCTF está sujeita ao lançamento da multa de ofício prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430 de 1996, uma vez não recolhida a totalidade dos valores apurados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. MULTA ISOLADA.

A diferença entre o declarado em DIPJ e DCTF está sujeita ao lançamento da multa de ofício prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430 de 1996, uma vez não recolhida a totalidade dos valores apurados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente **Recurso Voluntário**, no qual reiterou os fundamentos expendidos em sua impugnação e acrescentou novas argumentações. Insiste que os pagamentos foram efetuados **antes da lavratura dos autos e sem qualquer provocação da autoridade fiscal**, de modo que se aplicaria a excludente de responsabilidade do art. 138 do CTN. Sustenta ainda que a multa isolada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996 seria inaplicável quando inexistente obrigação principal inadimplida, como no caso concreto.

A Recorrente invoca precedentes jurisprudenciais, tanto do STJ quanto do próprio CARF, que teriam reconhecido a caracterização da **denúncia espontânea** em hipóteses semelhantes. Defende, por fim, que deveria ter sido considerada a **verdade material** quanto aos valores efetivamente recolhidos, em consonância com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, requerendo o cancelamento integral dos autos de infração.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto por **THERMO KING DO BRASIL LTDA.**, e passo ao exame das matérias suscitadas.

I – DAS PRELIMINARES**I.1 – Da alegação de nulidade do lançamento por ausência de obrigação principal**

A Recorrente defende, em sede preliminar, a nulidade dos lançamentos sob o argumento de que, tendo sido integralmente pagos os valores relativos ao IRPJ e à CSLL de dezembro de 2008, não subsistiria obrigação principal que justificasse a aplicação das multas isoladas. Alega, em suma, que a inexistência de débito material afastaria, por consequência, a imposição de sanção, dada a acessoriedade da penalidade fiscal em relação ao fato gerador do tributo.

O acórdão impugnado assim se manifestou quanto às irresignações contidas na manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte (fls. 192 e ss):

11. Em relação ao IRPJ, a impugnante apresenta o DARF de folha 166. Esse recolhimento foi confirmado no sistema Documento de arrecadação: [...]

12. Dessa forma, verifica-se que **ocorreu um pagamento de tributo apesar de existir uma diferença entre o declarado em DIPJ e DCTF** conforme apurado no auto de infração. **Esse pagamento não foi objeto de restituição ou compensação por parte da contribuinte.**

13. Em relação à CSLL, a impugnante apresenta o DARF de folha 145. Esse recolhimento foi confirmado no sistema Documento de arrecadação e não foi objeto de restituição ou compensação por parte da contribuinte: [...]

14. Em relação às obrigações principais e acessórias, **a impugnante requer que a obrigação acessória (apresentação correta da DCTF) seja extinta, uma vez pago o tributo devido de IRPJ referente a dezembro de 2008.** Vejamos o que diz o CTN sobre as obrigações principais e acessórias:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º 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.

§ 2º 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

15. Independentemente de ser exigido ou não o cumprimento da obrigação principal, **a obrigação acessória subsiste e deve ser cumprida**, sob pena de gerar uma obrigação principal pelo seu não cumprimento.

16. Assim, não se pode aplicar, no Direito Tributário, a regra sobre obrigação principal e acessória do Direito Civil, segundo a qual a acessória seguiria o principal. No Direito Tributário, a obrigação acessória só é acessória no nome, pois ela decorre da lei, sendo independente em relação à obrigação principal. **Permanece então o dever de declarar corretamente a DCTF. Contudo, no caso em espécie, não é mais possível fazer a alteração da DCTF relativa a dezembro de 2008, uma vez decorrido o prazo prescricional de 5 anos.** (grifou-se)

A preliminar não merece acolhimento.

Nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal possui como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, §1º), enquanto a acessória decorre diretamente da legislação tributária e impõe deveres formais (art. 113, §2º), cujo descumprimento transforma-se em obrigação principal em relação à penalidade pecuniária correspondente (art. 113, §3º).

O lançamento de multa isolada, como na hipótese dos autos, tem fundamento próprio e autônomo em relação ao inadimplemento da obrigação tributária principal. O legislador, ao dispor no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que será detalhado adiante, estabeleceu penalidade pela ausência de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, **ainda que o tributo tenha sido recolhido em momento posterior** por meio da declaração de ajuste.

A Contribuinte funda seu recurso no argumento de que a multa isolada perderia eficácia com o pagamento dos impostos principais. Ora, tal hipótese não encontra amparo na sistemática legal vigente. Explica-se.

A norma do art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996 estabelece uma **penalidade autônoma**, vinculada à inobservância da obrigação de antecipar o tributo devido mensalmente por estimativa, ainda que ao final do período o contribuinte venha a demonstrar saldo a pagar ou prejuízo fiscal. A ocorrência do fato gerador definitivo, ao término do ano-calendário, **não elide a infração pretérita**, pois o ilícito tributário em questão se consuma com a omissão da antecipação devida no curso do exercício, ensejando responsabilização específica e independente daquela prevista para o ajuste anual.

Importante destacar que, nos termos da jurisprudência pacificada no âmbito deste Conselho, a multa isolada possui natureza repressiva à conduta omissiva relativa às antecipações mensais, sem que isso dependa da apuração de imposto adicional ao final do exercício. A consolidação dos valores no ajuste anual ou a inclusão do tributo em eventual parcelamento não

descaracteriza a infração pregressa. Portanto, foge à lógica do sistema a tese de perda do objeto da multa isolada pelo mero decurso do exercício fiscal, razão pela qual o lançamento encontra amparo na legislação vigente e merece ser mantido.

Quanto ao tema, esta Turma já se manifestou:

PROCESSO 11060.724121/2011-13

ACÓRDÃO 1302-007.374 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 11 de abril de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE SULCLEAN SERVICOS DE SEGURANCA LTDA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão/redução, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

O Conselheiro Henrique Nimer Chamas, em suas razões de decidir, qualifica a natureza da multa isolada e apresenta os seus fundamentos, em importante esclarecimento, do qual me filio e que, por sua didática distinta, reproduzo:

Compreende-se as estimativas como sendo uma técnica de arrecadação imposta aos optantes pelo regime anual de apuração do lucro real e, caso seja autuado o contribuinte, sofrendo a exigência do recolhimento das estimativas no curso do ano-calendário ao qual correspondem, não se exige a multa isolada, mas multa de ofício de 75%. Isso significa que se impõe ao contribuinte a penalidade, para que cumpra sua obrigação de antecipar recursos aos cofres públicos, independentemente de, ao final do ano-calendário, apurar ou não saldo de tributo a pagar.

Entender de forma contrária implicaria o esvaziamento da norma sancionatória imposta àquele que deixa de antecipar o devido tributo, instituindo prazo decadencial inferior a um ano, o que não é suportado pela previsão do Código Tributário Nacional.

A conduta penalizada é distinta: inicialmente, ao contribuinte é imputado o dever de antecipar as parcelas do tributo calculadas sobre uma base provisória (estimativas mensais); após, surge o dever de pagar esse mesmo tributo apurado

como devido ao final do ano-calendário (ajuste anual). São duas situações distintas, as quais seguem regimes jurídicos também diferentes.

As duas condutas, a bem da verdade, são independentes. É possível apurar as estimativas mensais e não apurar o ajuste anual, bem como é possível que o contribuinte apure o ajuste anual, ainda que não tenha realizado a mensuração das estimativas mensais. Ao cabo, o que se busca é o pagamento do tributo pelo sujeito passivo, mas os bens jurídicos tutelados não são os mesmos: as estimativas se voltam à manutenção do fluxo de caixa do governo durante o ano, a fim de que a arrecadação do IRPJ apurado pelo Lucro Real anual não implique em um único pagamento (inclusive, que poderia impactar a adimplência fiscal); por outro lado, o ajuste anual tem a finalidade de que o sujeito passivo pague o que de fato é devido, em respeito aos princípios aplicáveis à relação jurídico-tributária – tanto é que existe a figura do saldo negativo, para os contribuintes que antecipem tributo a maior no decorrer do ano.

É por isso que as condutas envolvem penalidades específicas para cada caso.

Estimativas não pagas são penalizadas com multa isolada de 50%, ao passo que o ajuste anual devido é penalizado à razão de 75%.

Assim, incabível a hipótese da contribuinte de que não seria cabível o lançamento de multa isolada em razão da perda do objeto em face dos pagamentos dos tributos principais posto que, como bem invocado pelo ilustre conselheiro referenciado, trata-se de obrigações autônomas no âmbito da apuração dos tributos.

A legislação admite que o contribuinte proceda às antecipações mensais sem, necessariamente, efetuar o ajuste anual correspondente, assim como é juridicamente viável a realização do ajuste anual mesmo diante da ausência de recolhimentos a título de estimativas mensais. Nesse sentido, o objetivo central permanece sendo a satisfação do crédito tributário, porém os interesses jurídicos resguardados em cada hipótese são distintos.

Dessa forma, refuto a tese da Contribuinte de que a multa isolada “desaparecia” após o final do exercício, seja pela ausência de tributos a pagar ou tributos quitados, deixando de ser possível a aplicação da penalidade, e mantenho, portanto, o lançamento fiscal, na forma dos arts. 2º e 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996.

Dessa forma, a penalidade decorre do **descumprimento da sistemática de antecipação mensal obrigatória** imposta às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual. A correção do recolhimento apenas na DIPJ não exime a responsabilidade pelo não pagamento tempestivo da estimativa, tampouco torna nulo o lançamento da penalidade correspondente.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

I.2 – Da alegação de nulidade por ausência de motivação quanto à possibilidade de retificação de ofício da DCTF

A contribuinte defende que deveria a autoridade fiscal ter diligenciado para promover a correção da DCTF de dezembro/2008, com base nos valores efetivamente declarados na DIPJ, nos termos do art. 147, §2º, do CTN, e do princípio da verdade material.

Assim se manifestou a DRJ (fls. 195 e ss):

23. Dessa forma, a contribuinte efetivamente deixou de recolher a totalidade dos valores de IRPJ e CSLL apurados em dezembro de 2008. **Os recolhimentos realizados, apesar de estarem compatíveis com as DCTFs apresentadas (pois essas não foram retificadas em época própria)** não representam efetivamente o total que deveria ser recolhido para o período, conforme apuração realizada mediante balancete e declarada em DIPJ. **Portanto, essa diferença não recolhida em época própria, foi objeto de lançamento.**

24. Ficaram comprovados recolhimentos de IRPJ e de CSLL relativos aos valores apurados apenas na época do ajuste (DIPJ). Há portanto valores declarados em DIPJ (e não declarados em DCTF), não recolhidos em época própria (pagamento da estimativa de dezembro de 2008), razão pela qual deve subsistir a multa lançada no valor de R\$ 744.629,16 para o IRPJ e de R\$ 252.715,64 para a CSLL. (grifou-se)

Com efeito, dispõe o art. 147, §2º, do CTN:

“Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Contudo, tal dispositivo não se presta à retificação de declarações cujo prazo de revisão **já se encontra escoado**, tampouco se impõe ao julgador o dever de proceder à reconstituição de declarações não retificadas no momento adequado pelo próprio contribuinte, especialmente quando se trata de **obrigação acessória autodeclaratória** como é a DCTF.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que não cabe à autoridade fiscal promover, ex officio, retificações formais para beneficiar o contribuinte que permaneceu inerte no prazo legal, tampouco de aplicar a sistemática da verdade material em benefício exclusivo da parte, principalmente quando os elementos probatórios já foram valorados no lançamento.

Após análise do conteúdo do Recurso Voluntário interposto, verifica-se que a **contribuinte não afirma, em momento algum, ter retificado a DCTF do mês de dezembro de 2008, tampouco apresenta comprovante de transmissão de retificação ou protocolo correspondente.** Ao contrário, admite de forma expressa que houve erro de preenchimento da DCTF e que os valores ali omitidos foram corretamente informados na DIPJ, sustentando que esse fato, aliado ao pagamento posterior, afasta a imposição da multa.

Vejamos os principais trechos em que a contribuinte trata da divergência entre as declarações:

“Os valores a título de IRPJ e CSLL foram devidamente quitados em março de 2009, sendo que tais valores foram devidamente declarados e estão corretos em DIPJ, restando a divergência configurada tão somente quando da transmissão de DCTF” (Recurso Voluntário, fl. 2).

E mais adiante:

“(...) o V. Acórdão exarado afronta indevidamente o princípio da verdade material, eis que não considerada: (i) as declarações em DIPJ dos valores de IRPJ e CSLL a título de estimativa mensal; (ii) o erro de preenchimento de DCTF cometido em relação ao período de dezembro de 2008; e (iii) a quitação integral realizada em março de 2009.” (Recurso Voluntário, fl. 13).

Percebe-se, portanto, que a estratégia da defesa consiste em argumentar que o lançamento deveria ter sido afastado com base na **aplicação do princípio da verdade material**, na **prevalência da DIPJ sobre a DCTF** quanto à apuração do IRPJ e da CSLL, e na **regularização do débito antes da ação fiscal**, sem alegar, em qualquer momento, que a **DCTF foi objeto de retificação tempestiva ou intempestiva**.

Adicionalmente, não há nos autos qualquer elemento documental que comprove a transmissão de DCTF retificadora – seja no momento anterior à fiscalização, seja posteriormente.

Essa omissão é relevante porque a jurisprudência do próprio CARF e do STJ entende que a **ausência de retificação da DCTF** configura descumprimento de obrigação acessória autônoma e irrelevante é o fato de os valores constarem da DIPJ. A DCTF é a obrigação declaratória hábil à constituição do crédito tributário no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL.

Desse modo, o **não preenchimento correto da DCTF configura infração formal típica**, sujeita à multa isolada, e o **fato de a DIPJ conter os valores corretos não elide a penalidade**, conforme já pacificado no CARF:

Processo nº 10680.722086/2011-38

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1101-000.957 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 12 de setembro de 2013

Matéria IRPJ E OUTROS - FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO

Recorrente INVAPE INSTITUTO VARGAS DE PESQUISA E SERVIÇOS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR INICIATIVA DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. DISTINÇÃO ENTRE ENTREGA DA DIPJ E ENTREGA DA DCTF.

A entrega da DIPJ se constitui em obrigação acessória por meio da qual o sujeito passivo presta informações que permitem ao fisco verificar os procedimentos adotados na apuração dos tributos.

Contudo, o valor do imposto apurado na DIPJ só resulta constituído, no caso de pessoa jurídica, mediante entrega da DCTF. Nos casos em que o sujeito passivo entrega DIPJ apurando imposto a pagar, sem informá-lo na DCTF, deve a autoridade fiscal efetuar o lançamento para, a partir de tal ato, exigir o valor do imposto devido.

MULTA DE OFÍCIO. LEI 9.430/96, ART. 44. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

A ausência de retificação da DCTF retira da contribuinte o fundamento para qualquer alegação de regularização espontânea, bem como impede o reconhecimento de que tenha havido apenas "erro formal corrigido".

Importante reforçar que é sabido que a jurisprudência desse Tribunal vem aceitando a retificação das declarações após a expedição de despacho decisório, entretanto, observa-se que **esse não foi o caso dos autos**:

Número do processo: 10980.912858/2012-28

Número da decisão: 1001-003.452

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Aug 06 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Thu Sep 05 00:00:00 UTC 2024

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 27/06/2008

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório. (Súmula CARF 168).

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. INDÍCIOS DE COMETIMENTO DE ERRO. EXISTÊNCIA.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Súmula CARF 164).

PROCESSO 10920.903419/2013-10

ACÓRDÃO 9101-007.220 – CSRF/1ª TURMA

SESSÃO DE 7 de novembro de 2024

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

RECORRENTE ILPEA DO BRASIL LTDA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2009

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. DIPJ ANTERIOR QUE CONFIRMA A RETIFICAÇÃO DA DCTF.

Após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação, a retificação da DCTF é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

A DIPJ, mesmo apresentada antes do despacho decisório, não comprova o erro, pois é elaborada, assim como a DCTF, pelo próprio contribuinte.

Assim, era necessário que o contribuinte tivesse apresentado a documentação comprobatória, quando lhe foi franqueada essa oportunidade no curso do processo administrativo.

Rejeito, portanto, a preliminar.

II – DO MÉRITO

II.1 – Da aplicabilidade da multa isolada prevista no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96

Conforme consta dos autos, a fiscalização apurou, com base nos registros da DIPJ do exercício de 2008, que a empresa declarou bases tributáveis sujeitas a IRPJ e CSLL em dezembro daquele ano, calculadas mediante balancete de suspensão ou redução. Contudo, **os valores devidos não foram recolhidos no prazo legal, tampouco informados na DCTF devida**, ensejando o lançamento de multa isolada, nos exatos termos do art. 44, II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

*“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.”

É pacífico no âmbito do CARF que a multa prevista neste dispositivo é cabível quando verificada a ausência de recolhimento tempestivo das estimativas mensais, apuradas com base no lucro real anual, independentemente da existência de tributo complementar na DIPJ.

Conforme restou consignado no acórdão recorrido, os recolhimentos realizados pela contribuinte, efetuados em 31/03/2009, foram lançados sob os códigos de **declaração de ajuste anual** (2430 e 6773), e não sob os códigos de **estimativa mensal** (2362 e 2484), o que demonstra inequívoca **postergação indevida** do pagamento da estimativa apurada em dezembro/2008:

A contribuinte, como já mencionado acima, recolheu o DARF do IRPJ com o código 2430 (IRPJ - PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL-ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS DECLARAÇÃO DE AJUSTE) e o DARF da CSLL 6773 (CSLL - DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE) e não com os códigos de estimativa (2362 para o IRPJ e 2484 para a CSLL). Também preencheu a DIPJ, nas fichas 11 e 12A e fichas 16 e 17 de forma que restou IRPJ a pagar e CSLL a pagar na declaração de ajuste no valor de R\$ 1.692.704,17 e R\$ 505.431,28 (respectivamente), o que mostra a intenção da contribuinte em levar para o ajuste parte do recolhimento que deveria ter sido realizado quando do pagamento da estimativa de dezembro de 2008.

Materialmente, trata-se de pagamento a destempo sob código indevido.

Além disso, os valores correspondentes à estimativa de dezembro/2008 **não foram informados na DCTF**, o que caracteriza, simultaneamente, descumprimento de obrigação principal e acessória, ensejando a aplicação da multa isolada com base legal e fática suficiente.

Portanto, aplicável a multa isolada prevista no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96.

II.2 – Da alegada denúncia espontânea

Sustenta a recorrente que os recolhimentos realizados em março de 2009, antes da lavratura do Auto de Infração, configuram denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Todavia, a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que a

entrega da DCTF constitui confissão de dívida, de modo que o pagamento posterior ao prazo não é mais considerado espontâneo. Confira-se:

“A apresentação da DCTF configura confissão de dívida e impede a configuração da denúncia espontânea” (REsp 886.462/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, DJe 28/10/2008 – julgado sob o rito do art. 543-C do CPC).

E mais:

“A denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujos débitos tenham sido confessados por meio de DCTF” (Súmula 360 do STJ).

No caso concreto, a confissão ocorreu no momento da entrega da DCTF de dezembro/2008, na qual o contribuinte **não declarou os valores devidos**, e, portanto, **não recolheu as estimativas no prazo legal**, recolhendo-as em março/2009. Vejamos jurisprudência deste CARF:

Processo nº 19515.001038/2006-21

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3402-008.848 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 29 de julho de 2021

Recorrente PADO S A INDUSTRIAL COMERCIAL E IMPORTADORA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A DIPJ possui caráter meramente informativo, enquanto a DCTF possui caráter de confissão de dívida. Não tendo os débitos informados em DIPJ sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, procedente o lançamento de ofício destas parcelas não confessadas.

SÚMULA CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

RETIFICAÇÃO DCTF APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA ESPONTANEIDADE.

A denúncia espontânea do art. 138, do Código Tributário Nacional ocorre quando o contribuinte após efetuar a declaração parcial do débito tributário(sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária),

noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente (Recurso Especial 1.149.022/SP).

A retificação da DCTF após intimação fiscal afasta a denúncia espontânea, devendo ser mantida a multa de ofício autuada.

Ressalta-se, ainda, decisão do STJ no julgamento do REsp 1149022/SP que coaduna com o entendimento aqui exarado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, **a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco** (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. *In casu*, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e **prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório**. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento

em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, **tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.**

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.149.022/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9/6/2010, DJe de 24/6/2010.) (grifou-se)

O pagamento posterior, ainda que anterior ao início da ação fiscal, não possui natureza jurídica de denúncia espontânea, por ausência do requisito da espontaneidade.

Logo, **não há respaldo normativo para afastar a multa com base no art. 138 do CTN.**

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto por **THERMO KING DO BRASIL LTDA.**, mantendo-se integralmente o crédito tributário lançado nos autos de infração referentes ao IRPJ e à CSLL do mês de dezembro de 2008, no valor total de R\$997.344,80, a título de multa isolada, nos termos do Acórdão nº 11-61.998 da 4ª Turma da DRJ/Recife.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, redator designado

Não obstante o substancial voto da Relatora, ao qual a maioria do colegiado a acompanhou pelas conclusões, explícito as razões pelas quais o julgamento teve seu deslinde com essa particularidade.

Inicialmente, esclarece-se que inexistente pagamento a destempo nos autos. A contribuinte, ao apurar as estimativas de IRPJ e CSLL apuradas em dezembro do ano-calendário 2008, não efetuou seu pagamento. Por outro lado, realizou o pagamento das apurações de ajuste anual do IRPJ e CSLL no mês de março de 2009, sob o código 2430 (IRPJ), conforme DARF de fl. 166.

Isso significa que: (i) efetivamente as estimativas de IRPJ e CSLL, apuradas em dezembro e que deveriam ser antecipadas, não foram recolhidas; e (ii) não se configura o instituto da denúncia espontânea, já que inexistente (a) retificação das DCTFs relativa às estimativas dos tributos apurados em dezembro e (b) pagamento imputável à essas estimativas.

Por óbvio, tendo ocorrido o pagamento das apurações do ajuste de IRPJ e CSLL, em março, não se considera que esse pagamento configure denúncia espontânea para as estimativas, em razão das naturezas jurídicas distintas das antecipação e da apuração definitiva dos tributos anualmente, além de que, caso assim fosse, todos os pagamentos dos valores mensurados nos ajustes de IRPJ e CSLL aproveitariam as estimativas e fulminaria as antecipações previstas em lei e as penalidades decorrentes do não pagamento destas.

Adicionalmente, no caso concreto, de fato, as estimativas de IRPJ e CSLL apuradas em dezembro de 2008 não foram recolhidas e não foram declaradas em sua integralidade. A contribuinte constituiu, por DCTF, apenas *parte* das estimativas apuradas em dezembro e, então, ao apurar o ajuste anual de IRPJ e CSLL, recolheu a outra parte dos valores que deveriam ter sido antecipados em dezembro, friso, o pagamento do IRPJ e CSLL se deu somente ajuste, cujo vencimento se operou 31/03/2008, e não no mês de vencimento das antecipações decorrentes da apuração das estimativas de IRPJ e CSLL em dezembro de 2008, cujo vencimento se daria em 31/01/2008.

Logo, no caso concreto, contrariamente ao que alega a contribuinte, não há configuração do instituto jurídico da denúncia espontânea, porquanto os pagamentos de IRPJ e CSLL dizem respeito ao ajuste anual, e não às estimativas de IRPJ e CSLL de dezembro.

Consequentemente a todo esse racional, como já me manifestei em diversas outras oportunidades, o artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, dispõe sobre a multa isolada pelo não pagamento das estimativas e sanciona a conduta do não recolhimento nos termos da lei de regência. Considerando que a conduta revelada é a não antecipação do IRPJ e CSLL apurado nas estimativas de dezembro de 2008, não há razões para ilidir o lançamento de ofício das multas isoladas de IRPJ e CSLL.

Essas foram as razões pelas quais a maioria da turma acompanhou a Relatora pelas conclusões, **negando provimento** ao Recurso Voluntário para manter os lançamentos de ofício e rejeitar as alegações relacionadas à denúncia espontânea.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas