



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11444.000170/2008-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1103-000.799 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de dezembro de 2012  
**Matéria** Auto de infração IRPJ e CSLL  
**Recorrente** NOVA AMÉRICA S/A - AGROENERGIA (atual RAÍZEN TARUMÃ S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

IRPJ. CSLL. DECLARAÇÃO DE VALORES A MENOR EM DCTF. AUTUAÇÃO. CABIMENTO.

Constatado que o contribuinte declarou em DCTF valores inferiores ao apurado, é cabível o lançamento tributário para a constituição do crédito tributário relativo à diferença.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É indevida a exigência concomitante da multa de ofício lançada sobre o imposto devido ao final do período de apuração e da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004

AÇÃO FISCAL. INÍCIO. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

Com o início da ação fiscal exclui-se a espontaneidade do sujeito passivo quanto às infrações apuradas, situação que não se altera pelo pagamento posterior e/ou apresentação posterior de PER/Dcomp.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NECESSIDADE.

O deferimento dos pedidos de diligência e perícia apenas se justificam caso tais providências sejam necessárias à resolução da controvérsia.

**PAGAMENTOS E COMPENSAÇÕES DECLARADAS APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.**

Os pagamentos e compensações declaradas após o início da ação fiscal, em razão da perda da espontaneidade, não afastam o lançamento tributário das diferenças apuradas pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em DAR provimento PARCIAL para excluir a multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, por maioria, vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Eduardo Martins Neiva Monteiro (Relator). O Conselheiro Hugo Correia Sotero foi designado para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Hugo Correia Sotero - Redator designado

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator ad hoc, designado para a formalização do Acórdão

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o redator designado, Hugo Correia Sotero, não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado foi designado *ad hoc* como o responsável pela formalização do presente Acórdão, o que se deu na data de 17/08/2015.

## Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL e Multa Isolada por falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas (fls.02/15), no total consolidado de R\$2.136.817,10 (dois milhões, cento e trinta e seis mil, oitocentos e dezessete reais e dez centavos), referentes aos anos-calendário 2003 e 2004, cientificado ao contribuinte em 13/03/08 (fl.212).

Eis os fundamentos da fiscalização, *in verbis*:

**001 – FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.**

*I) Relativamente ao ajuste anual de 31/12/2004, a contribuinte apurou o montante a recolher de R\$ 1.533.782,91 (fls. 020), nada informando na DCTF e recolhendo R\$ 1.503.244,74 (fls. 021), resultando na diferença de R\$ 30.538,17.*

*Intimada (item 1 dos termos de fls. 016 e 075) a manifestar-se sobre tal diferença, esclareceu a contribuinte (item 1 das manifestações de fls. 034 e 081/082) que parte foi compensada com recolhimento a maior feito em nome da sucedida, em 31/01/2004 (fls.141), e parte foi recolhida em 22/01/2008 (fls.142).*

*Todavia, a contribuinte não apresentou a imprescindível Declaração de Compensação, instrumento indispensável para a realização da compensação, desde outubro/2002, por força do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49, da Lei nº 10.637/02. Somente o fez, sob ação fiscal, em 20/01/2008 (transmitiu, via internet, a PER/DCOMP nº 25610.68605.210108.1.3.04-7893 - fls.133/138), bem como o recolhimento (22/01/2008), como atos ineficazes, haja vista a exclusão da espontaneidade, na forma do §1º, do artigo 7º, do Decreto nº 72.235/72.*

*Desta forma, impõe-se o presente lançamento para exigir a diferença de R\$ 30.538,17, no ajuste anual de 31/12/2004, com os acréscimos legais.*

*II) Relativamente ao recolhimento mensal por estimativa, referente ao mês de julho/2003, a contribuinte apurou o montante de R\$ 993.724,00 (fls.032) a recolher, mas declarou na DCTF (fls.022) e recolheu (fls.033) somente R\$ 675.478,59, resultando na diferença a recolher de R\$ 318.245,41.*

*Intimada (item 5 dos termos de fls. 017 e 077) a manifestar-se sobre tal diferença, esclareceu a contribuinte (item 5 das manifestações de fls. 036 e 087) que a diferença foi objeto de compensação com valor recolhido a maior em 31/01/2003 (fls.193).*

Todavia, a contribuinte não apresentou a imprescindível Declaração de Compensação, instrumento indispensável para a realização da compensação, desde outubro/2002, por força do art.74, §1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art.49, da Lei nº 10.637/02. Somente o fez, sob ação fiscal, em 30/01/2008 (transmitiu, via internet, a PER/DCOMP nº 23067.39910.300108.1.3.04-6458 - fls.198/204), como ato ineficaz, haja vista a exclusão da espontaneidade, na forma do §1º, do artigo 7º, do Decreto nº 72.235/72.

Como o valor de R\$318.245,41 foi computado como pago no ajuste anual, e diante de sua glosa, impõe-se o presente lançamento para exigir o mesmo valor no ajuste anual (31/12/2003), com os acréscimos legais, além da multa isolada (...).

**002 – MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Relativamente ao recolhimento mensal por estimativa (já explicitado acima), referente ao mês de julho/2003, a contribuinte apurou o montante de R\$993.724,00 a recolher, mas declarou na DCTF e recolheu somente R\$675.478,59, resultando na diferença a recolher de R\$ 318.245,41.

Intimada a manifestar-se sobre tal diferença, esclareceu a contribuinte que a diferença foi objeto de compensação com valor recolhido a maior em 31/01/2003.

Todavia, a contribuinte não apresentou a imprescindível Declaração de Compensação, instrumento indispensável para a realização da compensação, desde outubro/2002, por força do art.74, §1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49, da Lei nº 10.637/02. Somente o fez, sob ação fiscal, em 30/01/2008 (transmitiu, via internet, a PER/DCOMP nº 23067.39910.300108.1.3.04-6458), como ato ineficaz, haja vista a exclusão da espontaneidade, na forma do §1º, do artigo 7º, do Decreto nº 72.235/72.

Desta forma, impõe-se o presente lançamento para exigir a multa isolada, correspondente a 50% do valor que deixou de ser recolhido.

.....

**001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.**

Relativamente aos ajustes anuais de 31/12/2003 e 31/12/2004, a contribuinte apurou o montante a recolher de R\$ 322.829,27 (fls.027) e 910.332,12 (fls.028), respectivamente, nada informando nas DCTFs e recolhendo R\$ 76.867,66 (fls. 029/030) e R\$ 638.499,42 (fls.031), respectivamente, resultando nas diferenças de R\$ 245.961,61 e R\$ 271.832,70, também respectivamente.

Intimada (item 2 dos termos de fls. 016 e 075/076) a manifestar-se sobre tais diferenças, esclareceu a contribuinte (item 2 das manifestações de fls. 035 e 083/084) que parte foi compensada

*com recolhimento a maior feito em 31/01/2003 (fls.157), parte foi compensada com saldo negativo de CSLL do ano de 2003 da cedida Usina Maracai S/A, e uma outra parte (R\$45.223,90) seria objeto de retificação da DIPJ, reduzindo o imposto a pagar de R\$ 910.332,12 para R\$ 865.108,22, em função do aumento das estimativas pagas (de R\$673.963,27 para R\$719.187,17). Mas esta retificação não prospera vez que a contribuinte recolheu somente R\$ 673.963,27 a título de estimativa no ano (fls. 026), devendo ser mantido o valor de R\$ 910.332,12 devido no ajuste anual.*

*A contribuinte não apresentou as imprescindíveis Declarações de Compensação, instrumento indispensável para a realização das compensações, desde outubro/2002, por força do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49, da Lei nº 10.637/02. Somente o fez, sob ação fiscal, em 30/01/2008 (transmitiu, via internet, as PER/DCOMPs nºs 34760.14881.300108.1.3.04-5450 - fls.162/167 e 29779.47560.300108.1.7.03-24669 - fls.176/180), como ato ineficaz, haja vista a exclusão da espontaneidade, na forma do §1º, do artigo 7º, do Decreto nº 72.235/72.*

*Desta forma, impõe-se o presente lançamento para exigir as diferenças constatadas com os acréscimos legais.*

Os lançamentos foram considerados procedentes pela Terceira Turma da DRJ – Ribeirão Preto (SP), em acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.370/380):

*ESPONTANEIDADE. AÇÃO FISCAL. O início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.*

*IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.*

*INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PER/DCOMP. PER/DCOMP entregue após o início da ação fiscal não é apta a modificar o lançamento de ofício, em face da exclusão de espontaneidade.*

*RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. EFEITOS. PROCEDIMENTO FISCAL. Não produz efeitos a retificação de declaração que altera valores de débitos em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.*

*RECOLHIMENTO EFETUADO NO CURSO DE AÇÃO FISCAL. EFEITOS. O início da ação fiscal devidamente cientificado ao contribuinte suspende a espontaneidade em relação aos tributos objetos da fiscalização e obriga a autoridade fiscal ao lançamento integral do montante não recolhido até aquela data, mesmo que o contribuinte efetue recolhimento no curso da ação fiscal, que será utilizado para reduzir o montante considerado devido após o julgamento definitivo da exigência.*

Devidamente cientificado do acórdão em 13/03/12 (fl.388), o contribuinte tempestivamente apresentou Recurso Voluntário em 11/04/12 (fls.389/428), em que sustenta, em síntese:

***Preliminar de nulidade – preterição ao amplo direito de defesa***

- fora intimado a prestar informações sobre inconsistências identificadas entre as DIPJ e as DCTF, tendo procedido às retificações necessárias e à entrega de PER/Dcomp;
- as provas de que o débito encontra-se extinto por meio de pagamento e compensação, conforme as retificações informadas, “...deixaram de ser apreciadas pela Autoridade Fiscal por mero capricho”;
- poderia a autoridade fiscal ter alocado os valores declarados e retificados, bem como lançar apenas eventual diferença;
- ao ignorar as retificações e PER/Dcomp, o acórdão recorrido teria contrariado o disposto no art.65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/08;

***Preliminar de nulidade – ofensa ao princípio da verdade material***

- diante dos fatos atrelados ao crédito tributário, caberia à autoridade fiscal averiguá-los, não podendo simplesmente deixar de apreciar as provas produzidas sob o argumento da suposta exclusão da espontaneidade;
- o princípio da verdade material é prestigiado em decisões do CARF;

***Espontaneidade***

- em 03/12/07 foi intimado do “*Termo de Constatação e Intimação Revisão de Declaração*”, expedido pela DRF – Marília (SP), para prestar esclarecimentos e apresentar a documentação comprobatória sobre as ocorrências nele mencionadas, o que o fez recolher parte do IRPJ e apresentar pedidos de compensação, bem como DCTF retificadoras;
- tal Termo não se assemelharia ao Termo de Início de Fiscalização, mas ao Mandado de Procedimento Fiscal, que segundo a jurisprudência administrativa não serviria para afastar a espontaneidade (acórdãos nºs 3403-00.817 e 3403-00.270);
- o pagamento de tributo antes ou concomitantemente à retificação da DCTF configuraria denúncia espontânea, como já decidido no âmbito administrativo (v.g., acórdãos nº 3302-00.831, 202-18.799);

***Impossibilidade de desconsideração do pagamento efetuado – violação ao art.156, I, do CTN***

- a diferença relativa ao IRPJ devido ao final de 2004, no valor de R\$ 30.538,17, teria sido recolhida com acréscimos legais em 22/01/08 (R\$ 22.964,08), não podendo ser desconsiderada consoante decisões do CARF (v.g., acórdão 202-18.799);
- a manutenção da exigência, desconsiderando-se o pagamento, ofenderia o princípio da verdade material, além de evidenciar manifesto enriquecimento ilícito do Estado;

***Impossibilidade de desconsideração das compensações efetuadas***

- ao ter conhecimento das diferenças apuradas a título de IRPJ e CSLL, enviara à Receita Federal os PER/Dcomp e retificações das DCTF, para evitar qualquer prejuízo ao Fisco e regularizar sua situação fiscal;

- “...os procedimentos adotados pela Recorrente no que tange ao reconhecimento dos seus débitos, bem como dos seus créditos não podem ser considerados como ineficazes, a uma porque os débitos foram calculados com os consectários da mora; a duas, porque foi feito anteriormente à lavratura do auto de infração; e a três, porque todas as informações prestadas pela Recorrente beneficiaram o fisco, na medida em que os tributos foram regularmente declarados e pagos ou compensados.”;
- não haveria óbice normativo relacionado ao envio dos PER/Dcomp e às retificações das DCTF. Nos termos do art.26 da IN SRF nº 600/2005, ainda que tenha havido o início do procedimento fiscal, tal fato não seria causa impeditiva para a formalização da compensação;
- uma vez identificado equívoco nas informações prestadas ao Fisco, devem ser imediatamente corrigidas, conforme decisões dos extintos Conselhos de Contribuintes;

### **Multa isolada**

- a diferença encontrada pelo Fisco, no tocante ao recolhimento da estimativa de IRPJ do mês de julho, teria sido devidamente quitada por meio de compensação realizada nos termos da legislação de vigência, antes da lavratura do auto de infração;
- se não é devido o valor principal, igualmente não poderia prosperar a multa isolada;
- seria incabível a exigência concomitante de multa de ofício e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, conforme já reconhecido pelo CARF.

Ao final, o Recorrente pleiteou “...a baixa dos autos em diligência fiscal para verificação e confirmação das provas colacionadas aos autos ou de outras confirmações que se façam necessárias, por meio de um perito competente, nos termos do artigo 38 da Lei nº 9.784/99”, bem como “...sustentação oral de suas razões” e que fosse intimado da inclusão dos autos em pauta para julgamento.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

Apenas para esclarecimento, vez que não constitui objeto do litígio submetido à apreciação do colegiado, sobre o requerimento de intimação pessoal do patrono, cabe dizer que, nos termos do art.55, parágrafo único, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), com esteio no art.37 do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>, a pauta de julgamento é publicada no Diário Oficial da União (DOU) com 10 (dez) dias de antecedência, quando então se tem notícia do julgamento, e divulgada no sítio do CARF da internet. Quanto a este processo, foi devidamente publicada em 22/11/12 (DOU nº 225, Seção 1, p.44):

[...] Relator(a): **EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO**

22 - *Processo: 11444.000170/2008-57 - Recorrente: NOVA AMÉRICA S/A. - AGROENERGIA - Recorrida: FAZENDA NACIONAL - Matéria: IRPJ e CSLL [...]*”

Publicada a pauta, o patrono pode requerer a sustentação oral antes dos debates, como estabelece o art.58 do Anexo II do RICARF:

*Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente:*

*I - ao relator, para leitura do relatório;*

*II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por igual período;*

*III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por igual período; e*

*IV - aos demais conselheiros.”*

Passa-se à análise das questões postas.

### ***Das preliminares***

As alegações veiculadas no recurso voluntário como preliminares referem-se, na realidade, em sua maioria, ao mérito das autuações.

Questões relativas à espontaneidade, aproveitamento de recolhimentos já realizados, busca da verdade material e adequação à legislação infralegal serão tratadas adiante.

Por enquanto, resta a certeza de que, à luz dos autos, inexistente o mínimo indício de não obediência ao devido processo legal administrativo tributário, não se podendo concluir, por exemplo, pela preterição ao amplo direito de defesa. A impugnação e o recurso voluntário, ao revés, descaracterizam qualquer prejuízo ao exercício daquele direito constitucional, de forma que não se acolhe a pretensão quanto à nulidade.

### ***Do mérito***

A fiscalização apurou diferenças de IRPJ (R\$ 318.245,41 e R\$ 30.538,17, relativos aos ajustes nos AC 2003 e 2004) e de CSLL (R\$ 245.961,61 e R\$ 271.832,70, relativos aos ajustes nos AC 2003 e 2004), o que motivou também a exigência de multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas quanto ao IRPJ. Apesar de reconhecer a existência de DCTF e PER/Dcomp relativos aos débitos, não as considerou em razão de terem sido entregues após o início da ação fiscal.

Apesar de não ter sido qualificado como Termo de Início de Fiscalização, consta dos autos “*Termo de Intimação*” (fls.16/19), por meio do qual se noticiou a existência de procedimento de revisão das DIPJ 2003 e 2004, em que foram constatadas várias ocorrências, ali devidamente descritas. O contribuinte foi na oportunidade intimado a prestar os esclarecimentos solicitados, acompanhados da respectiva documentação comprobatória, sendo alertado, ainda, acerca da possibilidade de lavratura de auto de infração, em caso de não atendimento.

A ciência ao “*Termo de Intimação*” efetivou-se em 03/12/07, conforme Aviso de Recebimento (AR) (fl.19).

Nos termos do art.7º do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade, sendo caracterizado pelo primeiro ato de ofício por meio do qual a autoridade competente científica o sujeito passivo da obrigação tributária:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

.....

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

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.*

Em igual sentido dispõe o Decreto nº 7.574, de 29/09/11:

*Art.33. O procedimento fiscal tem início com (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º):*

*I - o primeiro ato de ofício, por escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

.....

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

*§2º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.*

*§3º Para os efeitos do disposto nos §§ 1º e 2º, os atos referidos nos incisos I, II e III do caput valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período contado a partir do término, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, desde que lavrado e cientificado ao sujeito passivo dentro do prazo anterior.*

.....

*Art.34. O procedimento de fiscalização será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, contados da data da ciência, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído (Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, art. 19, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 71).*

*§1º O prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis, nas situações em que as informações e os documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária.*

*§2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento à intimação para apresentar documentos cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, ou no caso de impossibilidade material de seu cumprimento.” (destaquei)*

Após resposta do contribuinte, lavrou-se, em 24/01/08, “*Termo de Constatação e Intimação*” (fls.75/79) com novas constatações e intimação para que se manifestasse no prazo de 20 (vinte) dias. A ciência ocorreu em 29/01/08, conforme AR acostado à fl.80.

O Recorrente sustenta que os recolhimentos, DCTF retificadoras e PER/Dcomp não poderiam ter sido desconsiderados pela fiscalização, pois não teria havido a perda da espontaneidade.

Vale lembrar que tais providências a cargo do contribuinte foram adotadas quando estava sob ação fiscal, mas precisamente em 20/01/08, 22/01/08 e 30/01/08.

Considerando a data da ciência do “*Termo de Constatação e Intimação*” (29/01/08), **permanecia excluída a espontaneidade** nos termos do art.7º, §2º, do Decreto nº 70.235/72 e art.33, §3º, do Decreto nº 7.574/11.

Não é verdade que as informações sobre declarações e pagamentos foram simplesmente desprezadas pelo agente fazendário. Houve juízo normativo por parte deste. Como restou muito claro em seu relatório, em razão do início da ação fiscal tais ocorrências não poderiam mais elidir o lançamento tributário. O fato de ter deixado de considerar as declarações e DARF entregues pelo sujeito passivo não decorreu de mero desconhecimento, ou “capricho”, como afirma o Recorrente, mas por não interferirem no resultado da autuação.

A simples entrega, por exemplo, de tais declarações perante a Administração tributária federal não tem o condão de automaticamente cancelar o lançamento (valor principal, **multa de ofício** e juros de mora). Para tanto, exige-se que a denúncia seja eficaz, antes de qualquer “*procedimento administrativo ou medida de fiscalização*”, consoante art.138 do Código Tributário Nacional (CTN):

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

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

As declarações e pagamentos, em certa medida, reafirmam o trabalho fiscal, **haja vista que o próprio contribuinte admitiu as infrações e tentou saná-las.**

O mencionado art.66 da IN RFB nº 900/08, por tratar da possibilidade de interposição de manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu o pedido de restituição e não homologação da compensação, não se aplica ao caso concreto, mas quando da apreciação do PER/Dcomp, se for o caso.

As compensações informadas pelo contribuinte durante o procedimento fiscal, com vistas a extinguir as diferenças apuradas, realmente não poderiam ter sido consideradas, pois sequer haviam sido objeto de declaração, como exige o art.74 da Lei nº 9.430/96.

Quanto à alegação de que o “*Termo de Constatação e Intimação*” não se assemelha ao Termo de Início de Fiscalização, a legislação supracitada basta para justificar o seu não acolhimento, vez que importa, para fins de exclusão da espontaneidade, apenas a existência de um ato de ofício lavrado por servidor competente, independentemente do nome adotado. Tal Termo também não se assemelha ao MPF, pois não representou um mandado para início de determinada fiscalização, mas um ato que formalizou o início desta.

O fato de o contribuinte ter conseguido transmitir os PER/Dcomp não significa que tal ação tenha sido espontânea no sentido normativo aqui tratado. A questão resolve-se sob outro prisma, inclusive mencionado pelo Recorrente: na possibilidade ou não de homologação de tais compensações.

Na realidade, a alocação do(s) recolhimento(s) realizado(s) no curso da ação fiscal, se estiver(em) disponível(eis), e a análise das compensações declaradas, caso não se enquadrem nas vedações legais, são providências que ficam a cargo da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do acórdão. Tal entendimento, inclusive, já havia sido firmado no acórdão recorrido, conforme transcrição abaixo:

*[...] Como oportunamente justificado pela autoridade fiscal, as providências tomadas pela contribuinte, para fins de saneamento das diferenças apontadas no curso do procedimento de auditoria fiscal, efetivamente não podem repercutir sobre a atividade de lançamento, em face da perda da espontaneidade da fiscalizada, ex vi do disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, verbis:*

.....

***Quanto ao pagamento do IRPJ, realizado em 21/01/2008, esse poderá ser oportunamente alocado ao crédito tributário controlado nesse processo por ocasião do procedimento de cobrança do crédito tributário que remanescer exigível ao final da lide administrativa, caso a autoridade responsável não constate sua eventual utilização para a amortização de outro débito. Aliás, assim já decidiu o antigo Segundo Conselho de Contribuintes, nos termos da ementa da decisão que segue parcialmente reproduzida:***

***RECOLHIMENTO EFETUADO NO CURSO DE AÇÃO FISCAL. EFEITOS. O início da ação fiscal devidamente cientificado ao contribuinte suspende a espontaneidade em relação aos tributos objetos da fiscalização e obriga a autoridade fiscal ao lançamento integral do montante não***

*recolhido até aquela data mesmo que o contribuinte efetue recolhimento no curso da ação fiscal. Neste caso, o recolhimento deve ser acompanhado da respectiva multa devida nos lançamentos de ofício, beneficiada com a redução de 50%, e será utilizado para reduzir o montante considerado devido após o julgamento definitivo da exigência. (Acórdão nº 204-03.475, de 08/10/2008)*

.....

*Por fim, quanto à questão das compensações alegadas pela impugnante, como também oportunamente pontuado pela autoridade lançadora, a partir da vigência das alterações procedidas no art. 74 da Lei nº 9.430/96, tal procedimento passou a demandar a entrega das competentes Declarações de Compensação (DCOMPs), ex vi do disposto no seu §1º, verbis:*

.....

*Entretanto, como se viu, a contribuinte só procedeu a entrega das DCOMPs após o início da ação fiscal, quando sua espontaneidade já se encontrava excluída.*

.....

*Assim como no caso do pagamento efetuado, a eventual homologação das compensações declaradas poderá ser utilizada, por parte da autoridade responsável pelo controle e cobrança, para fins de alocação ao crédito tributário que remanescer exigível ao final da lide administrativa.” (destaquei)*

O que não se pode perder de vista, conforme entendimento final do colegiado, fixado após os debates ocorridos durante o julgamento, ao qual se curvou este Relator, é que em face da perda da espontaneidade a autoridade fiscal deveria sim ter procedido à constituição integral dos créditos tributários em comento, mesmo diante de recolhimentos e entregas de Dcomp durante o procedimento fiscal.

Reitere-se, apenas a título de informação, que tais pedidos de aproveitamento dos recolhimentos e de análise das compensações, ventilados no recurso voluntário, inserem-se no contexto da cobrança final dos créditos tributários, podendo, por tal razão, ser reiterados perante a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que pode, *sponte propria*, caso considere-os procedentes, reduzir ou mesmo extinguir os valores constituídos.

### ***Da multa por falta/insuficiência de recolhimento de estimativa***

Com a devida licença aos respeitosos entendimentos em contrário, não há previsão legal que albergue a tese de defesa, de que seria indevida a multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativa, quando exigida concomitantemente com a multa proporcional à diferença apurada no ajuste ao final do ano-calendário, objeto do lançamento.

Ao contrário, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, reserva, à multa proporcional e à multa em tela, hipóteses de incidência distintas, não excludentes. Vejamos:

Redação à época

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

.....

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

.....

Redação atual

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

....

*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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Neste sentido, há vários precedentes administrativos, como por exemplo:

*“(...) MULTA DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. PENALIDADE. O contribuinte que opta, mas não cumpre a obrigação de antecipar os recolhimentos de tributos apurados em bases de cálculos estimadas, como impõe a norma tributária,*

*sujeita-se à aplicação de penalidade consoante norma tributária vigente. MULTA DE OFÍCIO. REGULAR. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO/DECLARAÇÃO INEXATA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. É cabível a aplicação de multa regular incidente sobre a falta/diferença de tributo, irregularidade apurada nos procedimentos realizados de ofício (...)" (1ª SJ, 1ª Turma Especial, Acórdão nº 1801-00.638, de 01/08/11).*

*"(...) MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA. Não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal decorrem de obrigações de naturezas distintas." (1ª SJ, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1302-00.526, de 24/02/11)*

*"(...) MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO - COMPATIBILIDADE - A falta de recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do §1º do art. 44 da lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada em procedimento fiscal, acompanhada da correspondente multa de ofício (...)." (1ª SJ, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1202-00.318, de 05/07/10)*

*"(...) FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA – Não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas. Inexiste na norma de sanção qualquer limitação temporal para aplicação da penalidade, motivo pelo qual ela subsiste ainda que lançada após o término do período de apuração." (1ª SJ, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1302-00.083, de 29/09/09).*

*"(...) INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. Em função de expressa previsão legal, deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração." (1º CC, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-23510, Rel. Leonardo de Andrade Couto, Sessão de 26/06/08).*

*"(...) CONCOMITÂNCIA ENTRE A MULTA ISOLADA E A MULTA VINCULADA AO TRIBUTO - Em virtude de se tratarem de infrações distintas, a multa de ofício aplicada isoladamente, pela falta de recolhimento da CSLL apurada por estimativa,*

*pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício, aplicada sobre a contribuição devida sobre a base cálculo anual da CSLL.” (1º CC, 3ª Turma Especial, Acórdão nº 193-00017, Rel. Ester Marques Lins de Souza, Sessão de 13/10/08).*

*“(…) MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. É possível a aplicação concomitante das duas penalidades tendo em vista que têm supedâneo em infrações e em dispositivos legais distintos. Duas infrações, duas penalidades (...)”. (1ºCC, 1ª Câmara, Acórdão nº 101-96.481, de 06/12/07)*

Quanto à base de cálculo da penalidade, não há reparos a fazer à luz do dispositivo legal supracitado, voltado à hipótese de incidência.

Assim, mantém-se a exigência de tal multa nos moldes da decisão *a quo*.

### ***Diligência e perícia.***

Por fim, os pedidos de diligência fiscal e perícia não merecem ser acolhidos, vez que tais providências são, à luz dos autos, inteiramente dispensáveis.

Veiculá-los no recurso voluntário não basta ao deferimento, devendo ser demonstrada a sua necessidade.

Nos termos do Decreto nº 70.235/72, a realização de diligências ou perícias justifica-se, a juízo da autoridade julgadora, somente quando imprescindíveis ao deslinde da controvérsia:

*Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.*

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro

## Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator ad hoc, designado para formalizar o Acórdão

Formalizo este voto vencedor por designação do presidente da 1ª Seção de Julgamento, tendo em vista que o redator designado, Conselheiro Hugo Correa Sotero, não formalizou o voto vencedor e não pertence mais aos colegiados do CARF.

Assim, até esta data não havia sido formalizada a decisão proferida em 05/12/2012, pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Ressalto, por oportuno, que não integrava o colegiado que proferiu o acórdão e, portanto, não participei do julgamento.

Assim, o entendimento consubstanciado neste voto vencedor, que se restringe à exclusão da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, tem por base os elementos constantes da ata da Sessão de Julgamento, realizada pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em 24/05/2011, à partir das quatorze horas e trinta minutos, e não exprime o juízo de valor sobre a matéria por parte deste redator.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa com relação exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ

Desta feita, o colegiado acolheu a tese de defesa, de que seria indevida a multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativa, quando exigida concomitantemente com a multa proporcional à diferença apurada no ajuste ao final do ano-calendário, objeto do lançamento.

Pelo exposto, a decisão do colegiado é pelo provimento parcial do recurso voluntário interposto para excluir a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ.

Em, 17 de Agosto de 2015.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator ad hoc, designado para formalizar o Acórdão

Processo nº 11444.000170/2008-57  
Acórdão n.º **1103-000.799**

**S1-C1T3**  
Fl. 446

---

CÓPIA