



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16062.720098/2018-68
ACÓRDÃO	1301-008.015 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ISCP - SOCIEDADE EDUCACIONAL LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES APURADOS COM BASE NA ECF. ERRO MATERIAL IDENTIFICADO NA TRANSPOSIÇÃO DE DADOS DA ECD.

Uma vez demonstrado que as inconsistências apuradas pela Fiscalização na ECF decorreram de erros materiais na transposição de dados da ECD efetuados pelo contribuinte, tem-se por insubsistente o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DAS ESTIMATIVAS E DAS RETENÇÕES NA FONTE.

No lançamento de ofício do IRPJ, devem ser consideradas, para efeito da apuração anual, as estimativas mensais pagas e/ou compensadas e as retenções na fonte correspondentes às receitas oferecidas à tributação.

MULTA ISOLADA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, é devida a aplicação da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES APURADOS COM BASE NA ECF. ERRO MATERIAL IDENTIFICADO NA TRANSPOSIÇÃO DE DADOS DA ECD.

Uma vez demonstrado que as inconsistências apuradas pela Fiscalização na ECF decorreram de erros materiais na transposição de dados da ECD

efetuados pelo contribuinte, tem-se por insubsistente o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DAS ESTIMATIVAS E DAS RETENÇÕES NA FONTE.

No lançamento de ofício do IRPJ, devem ser consideradas, para efeito da apuração anual, as estimativas mensais pagas e/ou compensadas e as retenções na fonte correspondentes às receitas oferecidas à tributação.

MULTA ISOLADA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento de estimativas mensais da CSLL, é devida a aplicação da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DIRETORES E ACIONISTA CONTROLADORA.

Não evidenciado o intuito doloso na conduta que resultou na infração remanescente ao julgamento administrativo, deve ser afastada a responsabilidade solidária dos diretores e da acionista controladora, por incurrir a hipótese dos art. 135 e 124 do CTN, respectivamente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa isolada por estimativas não pagas relativas ao ano-calendário 2016.

Sala de Sessões, em 18 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Ílvaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos De Ofício e Voluntários contra decisão da DRJ07, que julgou parcialmente procedente a impugnação da Recorrente e dos responsáveis solidários, relativo a lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 81.433.819,22; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), R\$ 22.460.295,52; relativo aos anos-calendário 2014, 2015 e 2016, com imputação de multa qualificada, no percentual de 150%.
2. O lançamento, realizado após procedimento de malha da Delegacia de Administração Tributária em São Paulo teve como motivação a ausência de confissão na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de débitos apurados na Escrituração Contábil-Fiscal (ECF), conforme Relatório Fiscal (fls. 169/191).
 - 2.1. A qualificação da multa se deu pela não confissão dos valores devidos de IRPJ e da CSLL em todos os períodos fiscalizados, conforme TVF.
 - 2.2. Foram responsabilizados solidariamente os diretores da pessoa jurídica, Eduardo Moreira Giestas e Eduardo Paz Diz de Araujo, com fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), e a controladora da autuada, Rede Internacional de Universidades Laureate Ltda, com base no art. 124 do CTN, conforme Auto de Infração (fls. 2/25).
3. Em Impugnação, o sujeito passivo principal (fls. 425/479) erro material no preenchimento da ECF na transposição de informações da Escrituração Contábil Digital (ECD); que é incabível a qualificação da multa e a impossibilidade de concomitância das multas, isolada e proporcional. Requereu fosse realizada diligência.

3.1. Os responsáveis solidários Eduardo Moreira Giestas e Eduardo Paz Diz de Araujo nas respectivas impugnações (fls. 275/305 e 209/239) onde alegaram nulidade do lançamento, inexistência de hipótese prevista no art. 135, III, do CTN; e o descabimento da qualificação da multa.

3.2. A responsável solidária Rede Internacional de Universidades Laureate Ltda (fls. 343/374) alegou impossibilidade de aplicação da regra do art. 124, I, do CTN, por ausência de interesse comum e da regra do inciso II do mesmo dispositivo por ser inaplicável o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991.

4. A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação (fls. 62.994/63.034). Após determinar a realização de dois procedimentos de diligência, concluiu que no AC2014 não há saldo a pagar de IRPJ, mas por manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas sob o fundamento de que teria precluído o direito de deduzir as retenções da fonte; que no AC2015 não há crédito a ser exigido; que no AC2016, por manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas sob o fundamento de que teria precluído o direito de deduzir as retenções da fonte. Diante da extinção dos lançamentos do IRPJ e da CSLL, foram afastadas as responsabilizações solidárias. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES APURADOS COM BASE NA ECF. CONSTATAÇÃO DE ERROS NA TRANSPOSIÇÃO DE DADOS DA ECD.

Uma vez demonstrado que as inconsistências apuradas pela Fiscalização na ECF decorreram de erros materiais na transposição de dados da ECD, tem-se por insubsistente o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DAS ESTIMATIVAS E DAS RETENÇÕES NA FONTE.

No lançamento de ofício do IRPJ, devem ser consideradas, para efeito da apuração anual, as estimativas mensais pagas e/ou compensadas e as retenções na fonte correspondentes às receitas oferecidas à tributação.

MULTA ISOLADA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, é devida a aplicação da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES APURADOS COM BASE NA ECF. CONSTATAÇÃO DE ERROS NA TRANSPOSIÇÃO DE DADOS DA ECD.

Uma vez demonstrado que as inconsistências apuradas pela Fiscalização na ECF decorreram de erros materiais na transposição de dados da ECD, tem-se por insubsistente o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DAS ESTIMATIVAS E DAS RETENÇÕES NA FONTE.

No lançamento de ofício da CSLL, devem ser consideradas, para efeito da apuração anual, as estimativas mensais pagas e/ou compensadas e as retenções na fonte correspondentes às receitas oferecidas à tributação.

MULTA ISOLADA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Constatada a falta ou a insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de CSLL, é devida a aplicação da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DIRETORES E ACIONISTA CONTROLADORA.

Não tendo sido evidenciado o intuito doloso dos diretores e da acionista controladora nas infrações apuradas, cumpre excluí-los do polo passivo da relação tributária.

4.1. Houve duas declarações de voto, a primeira no sentido de que não podem ser consideradas as estimativas e retenções na fonte por não terem sido pleiteadas na

impugnação, mas durante o procedimento de diligência, fato que resultaria na manutenção de parte da exigência. A segunda declaração de voto é no sentido de exonerar também as multas isoladas relativas aos não recolhimento das estimativas de novembro e dezembro de 2015, sob o entendimento de que o cálculo da estimativa se assemelha, no que diz respeito ao cômputo das deduções das retenções, à apuração do imposto apurado anualmente, sendo possível a dedução de ofício das retenções validadas no processo.

4.2. Em razão da exoneração de tributo e multa em valor superior a R\$ 2,5 milhões e da exclusão dos responsáveis solidários, foi interposto Recurso de Ofício, nos termos da Portaria MF nº 63, de 09.02.2017.

5. A Autuada interpôs Recurso Voluntário (fls. 63.053/63.081), onde pugna pela aplicação do entendimento esposado na declaração de voto no Acórdão DRJ, que entendeu que para o cálculo da estimativa também deve ser deduzidas as retenções validadas no presente processo; que inexistente preclusão ante a verdade material de existência das retenções; que, em relação à estimativa de 2014, informa que apurou saldo negativo no AC2014, pois entende possuir crédito de IRRF de R\$ 74.785,99, que corretamente computado, resultaria em saldo negativo de R\$ 62.337,17. Por fim, requer o provimento do recurso e o cancelamento das multas isoladas.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Conhecimento – Recurso de Ofício

7. A autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício em razão de ter excluído do polo passivo da relação tributária os diretores do sujeito passivo principal, sua controladora e por ter exonerado os seguintes valores:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ			
Período de Apuração	IRPJ Lançado	IRPJ Exonerado	IRPJ Mantido
2014	74.785,79	74.785,79	0,00
2015	18.909.868,92	18.909.868,92	0,00

Multa por Insuficiência de Recolhimento de Estimativas Mensais de IRPJ			
Fato Gerador	Multa Lançada	Multa Exonerada	Multa Mantida
31/12/2014	37.392,89	0,00	37.392,89
31/03/2015	3.713.425,95	3.713.425,95	0,00
30/04/2015	24.911.349,90	24.911.349,90	0,00
30/11/2016	161.325,09	0,00	161.325,09
31/12/2016	338.001,58	0,00	338.001,58

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL			
Período de Apuração	CSLL Lançada	CSLL Exonerada	CSLL Mantida
2015	4.340.884,43	4.340.884,43	0,00

Multa por Insuficiência de Recolhimento de Estimativas Mensais de CSLL			
Fato Gerador	Multa Lançada	Multa Exonerada	Multa Mantida
31/12/2014	10.902,16	0,00	10.902,16
31/03/2015	1.350.787,63	1.350.787,63	0,00
30/04/2015	8.968.445,97	8.968.445,97	0,00
30/11/2016	58.135,28	0,00	58.135,28
31/12/2016	122.003,74	0,00	122.003,74

8. A r. Decisão foi proferida em 23.08.2022, quando vigia a Portaria MF nº 63, de 09.02.2017, que determinava a revisão da decisão de primeira instância sempre que houvesse exoneração de tributo e multa em valor superior a R\$ 2,5 milhões e quando excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

9. Atualmente, o valor para interposição de recurso de ofício é de R\$ 15 milhões, conforme portaria MF nº 2, de 2023¹, isto é, inferior ao crédito exonerado, razão pela qual o Recurso de Ofício deve ser conhecido.

Conhecimento – Recurso Voluntário

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

10. A Recorrente foi intimada da decisão proferida pela DRJ em 15.09.2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 63.045), dessa forma, o Recurso Voluntário interposto em 14.10.2022, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 63.052), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Recurso De Ofício

Mérito

11. A r. Decisão exonerou as exigências do IRPJ e da CSLL após determinar a execução de dois procedimentos de diligência, que analisaram um extenso conjunto de documentos (fls. 16.173/17.913, 17.919/28.267, 28.272/35.818, 35.824/46.339, 46.345/56.461, 54.466/61.946, 62.018/62.043, 62.102/62.112, 62.161, 62.384/62.556).

12. Em resumo, a autoridade julgadora concluiu que as diligências realizadas pela RFB confirmaram os equívocos cometidos pela Recorrente quando apresentou as ECF originais, em especial no que se refere o ajuste das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e às parcelas de redução do PROUNI (fls. 62.186/62.212), de tal forma que, com fundamento no art. 147, § 2º, do CTN².

13. Os quadros seguintes demonstram a apuração do IRPJ e da CSLL após as correções constantes nas ECFs retificadoras:

² Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

IRPJ – Ano-calendário 2014	Valores confirmados pela DRJ
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	69.703.846,10
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
À Alíquota de 15%	10.455.577,17
Adicional	6.946.384,78
DEDUÇÕES	
(-) Isenção e Redução do Imposto	- 16.456.338,77
(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	- 1.095.493,38
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	0,00
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	- 149.870,20

IRPJ – Ano-calendário 2015	Valores calculados pela ISCP
LAIR informado na ECF	70.919.261,55
(-) Saldo não computado da Conta #6322000 – Noncapitalized Software	- 2.552.514,78
(=) LAIR informado na ECD	68.366.746,77
(+) Despesas Indedutíveis	754.379,91
(+) Provisões	40.236.075,25
(-) Reversão de Provisões	- 24.051.356,05
(+) Outras Adições/Exclusões	279.945,45
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	85.585.791,46
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
À Alíquota de 15%	12.837.868,72
Adicional (10% com dedução de R\$ 240 mil)	8.534.579,15
DEDUÇÕES	
(-) Isenção PROUNI	- 15.635.261,56
(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	- 5.603.961,34
IRPJ – Ano-calendário 2015	Valores calculados pela ISCP
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	- 161.992,95
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	- 28.767,98

CSLL – Ano-calendário 2015	Valores calculados pela ISCP
LAIR informado na ECF	70.919.261,55
(-) Saldo não computado da Conta #6322000 – Noncapitalized Software	- 2.552.514,78
(=) LAIR informado na ECD	68.366.746,77
(+) Despesas Indedutíveis	754.379,91
(+) Provisões	40.236.075,25
(-) Reversão de Provisões	- 24.051.356,05
(+) Outras Adições/Exclusões	279.945,45
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	85.585.791,46
CSLL DEVIDA (alíq. 9%)	7.702.721,23
DEDUÇÕES	
(-) Isenção PROUNI	- 5.635.014,85
(-) CSLL Paga por Estimativa	- 2.067.706,38
(-) CSLL Retida na Fonte	- 10.332,58
CSLL A PAGAR	- 10.332,58

MARÇO de 2015	Valores apurados pela ISCP
LAIR informado na ECF	30.017.502,82
(-) Diferença ref. Conta #4000000 – Tuition Revenue	- 58.025.120,43
(=) LAIR informado na ECD	- 28.007.617,61
(+) Despesas Indedutíveis	189.588,52
MARÇO de 2015	Valores apurados pela ISCP
(+) Provisões	24.020.012,47
(-) Reversão de Provisões	- 31.896.581,63
(+) Outras Adições/Exclusões	2.737.549,12
LUCRO REAL / BASE DE CÁLCULO DA CSLL	- 32.957.049,13

ABRIL de 2015	Valores apurados pela ISCP
LAIR informado na ECF	229.316.302,01
(-) Diferença ref. Conta #4000000 – Tuition Revenue	- 231.733.010,91
(=) LAIR informado na ECD	- 2.416.708,90
(+) Despesas Indedutíveis	223.880,46
(+) Provisões	24.611.685,72
(-) Reversão de Provisões	- 31.896.581,63
(+) Outras Adições/Exclusões	1.861.908,78
LUCRO REAL / BASE DE CÁLCULO DA CSLL	- 7.615.815,57

14. Assim, demonstrado erro no preenchimento da ECF original, que serviu de motivação para o lançamento de ofício, correta as conclusões da autoridade julgadora de primeira instância, que concluiu não haver saldo de IRPJ ou de CSLL a pagar.

15. A exclusão dos terceiros do polo passivo se deu em razão de ter a autoridade lançadora entendido haver intenção dolosa na não confissão dos débitos apurados, fato que se mostrou inexistente ante a demonstração de erro.

16. Como relatado, após a decisão de primeira instância, a única infração remanescente é a multa isolada pela ausência de pagamento das estimativas de dezembro de 2014, novembro de 2016 e dezembro de 2016, situação que absolutamente não se enquadra nas hipóteses previstas no art. 124 ou 135 do CTN, que têm como premissa o dolo.

Recurso Voluntário

Mérito

17. A parcela do crédito tributário mantida após a decisão de primeira instância se refere a multa isolada sobre as estimativas não pagas, sobre as quais a Recorrente concentra suas razões para as estimativas de 2016 (novembro e dezembro) e de forma mais específica para estimativa de dezembro de 2014.

a) Estimativas de novembro e dezembro de 2016

18. A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência da multa isolada sobre as estimativas de novembro e de dezembro de 2016 em razão de ter precluído o direito de repetição do indébito.

19. Fundamenta sua posição na Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 2006, que esclarece não ser obrigatória a dedução dos valores retidos na fonte, mas uma opção do contribuinte. Como a Recorrente não informou o IRRF na ECF original, mas apenas na ECF retificadora, apresentada em 28.05.2020, a opção não foi espontânea, pois manifestada após o início da ação fiscal, mais especificamente, após a instauração

do litígio, durante o procedimento de diligência. Por fim, sobre a não produção de efeitos da ECF retificadora, faz alusão à Súmula CARF nº 33³

20. A Recorrente alega inexistir preclusão ante a verdade material, consubstancia pela comprovação das retenções do IRRF e a demonstração do erro material na apuração do IRPJ e da CSLL na ECF retificadora.

21. Aduz que o art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999⁴, permite que na fase instrutória e antes da tomada da decisão o interessado pode juntar documentos e pareceres, que deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão. Defende que não é dado à Administração Tributária ignorar o IRRF comprovado e informado na ECF retificadora.

22. Em suma, a Recorrente defende que a permanecer a manutenção das multas isoladas, estar-se-ia admitindo a aplicação de penalidade sem a existência de violação à legislação tributária, razão pela qual pugna pela adoção das razões manifestadas na Declaração de Voto do Auditor-Fiscal Bernardo Moraes Fiuza Pequeno.

23. De fato, analisando as razões trazidas pelo referido julgador de primeira instância, elas solucionam esse ponto com propriedade.

24. Consta na Declaração de Voto, a interpretação sistemática da Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 2006, elaborada como ato orientativo para constituição do lançamento de ofício e, por isso, referiu-se apenas à hipótese de dedução do IRRF no lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, isto é, nada referiu a apuração das estimativas para fins de verificar seu correto adimplemento.

³ A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

⁴ Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

25. Transcreve-se as razões de decidir constantes na Declaração de Voto do Auditor-Fiscal Bernardo Moraes Fiuza Pequeno, as quais fazem parte do presente voto, por força do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784⁵, de 1999:

A Solução Interna Cosit nº 23/2006 disciplina o procedimento fiscal a ser adotado na constituição de ofício do IRPJ e CSLL, determinando que devem ser considerados, para efeito de dedução do imposto ou contribuição devida, os valores de IRPJ e CSLL decorrentes de retenção na fonte.

Pois bem, embora a referida Solução cuide de constituição de tributos e não de multa isolada, há que se reconhecer que para o cálculo da multa ora digladiada, necessário se faz a apuração da estimativa a pagar, a fim de se averiguar a ocorrência de falta/insuficiência de recolhimento, conforme preceitua o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/1996:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Assim dispõe o supracitado art. 2º:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

⁵ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. [...]

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

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

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

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

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

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

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

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

Portanto, o cálculo da estimativa a pagar se assemelha, no que tange à dedução das retenções, ao que ocorre na apuração anual.

Embora a norma legal explicita que a pessoa jurídica poderá deduzir, como corretamente destacado pelo Relator, essa faculdade, a meu ver, não inviabiliza a dedução de ofício das retenções.

Se a Solução Interna Cosit estipulou que o auditor-fiscal deve levar em consideração as retenções na fonte para efeito de dedução do imposto e contribuição a serem constituídos de ofício, entendo que o mesmo procedimento deve ser adotado na apuração da estimativa a pagar, para fins de aplicação da multa nos casos de falta/insuficiência de recolhimento.

Por este motivo, sou pelo cancelamento das multas isoladas de novembro e dezembro de 2016.

26. Assim, com base no art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996, os valores de IRRF são passíveis de dedução do IRPJ devido por estimativa e, por força do art. 28⁶ da mesma Lei, para a CSLL.

⁶ Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1o a 3o, 5o a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

27. O fato de a dedução do IRRF ter sido “pleiteada” na ECF retificadora, apresentada durante o procedimento de diligência determinado pela DRJ, que inclusive foi acatada pela autoridade julgadora de primeira instância para fins de cancelamento do IRPJ e da CSLL, não impede seu reconhecimento para fins de constatação do valor da estimativa devida para fins de determinação da multa isolada.

28. Assim, deve prevalecer a verdade material, isto é, se a estimativa é ou não devida e, se sim, em qual montante. A tabela seguinte demonstra, ao computar o IRRF, os valores das estimativas não pagas nos meses de novembro e dezembro de 2016. O referido quadro foi elaborado pela Recorrente e consta na petição de 16.06.2020 (fls. 62.354/62.383):

DEVIDO AIIM versus TERMO DE CONSTATAÇÃO				
PERÍODO	TRIBUTO	AIIM (QUADRO 4)	TERMO DE CONSTATAÇÃO (QUADRO 17)	DIFERENÇA
		[1]	[2]	[2]-[1]
nov/16	IRPJ	322.650,17	297.430,40	(25.219,77)
dez/16	IRPJ	1.270.380,20	723.344,64	(547.035,56)
Total		1.593.030,37	1.020.775,04	
nov/16	CSLL	116.270,55	97.990,21	(18.280,34)
dez/16	CSLL	458.616,60	243.216,60	(215.400,00)
Total		574.887,15	341.206,81	

29. Com base nas informações trazidas pela Recorrente, verifica-se, ao contrário da conclusão final constante na já referida declaração de voto, que faz parte da r. Decisão, que as retenções na fonte não são suficientes para extinguir totalmente as estimativas devidas, conforme inclusive consta no quadro elaborado pela Recorrente, retro transcrito.

30. Registre-se, ainda, que o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, faz referência que o pagamento da estimativa deve observar, entre outros, o art. 34⁷ da Lei nº 8.981, de 1995, isto é, o imposto retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo correspondente.

⁷ Art. 34. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado no mês, o **imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo correspondente** (arts. 28 ou 29), bem como os incentivos de dedução do imposto, relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, Vale-Transporte, Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas e Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação vigente. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

31. Assim, a partir das informações sobre as retenções apresentadas e devidamente convalidadas neste processo, as multas isoladas devidas são as seguintes:

	Auto de Infração		Recorrente	
	nov/16	dez/16	nov/16	dez/16
IRPJ Estimativa Não Paga	R\$ 322.650,17	R\$ 1.270.380,20	R\$ 322.650,17	R\$ 1.270.380,20
(-) DCTF/Pagamento	R\$ -	R\$ 594.377,04	R\$ -	R\$ 544.747,38*
(-) Retenções Fonte	R\$ -	R\$ -	R\$ 25.219,52	R\$ 2.288,27
Base incidência multa	R\$ 322.650,17	R\$ 676.003,16	R\$ 297.430,65	R\$ 723.344,55
Multa Isolada IRPJ	R\$ 161.325,09	R\$ 338.001,58	R\$ 148.715,33	R\$ 361.672,28
CSLL Estimativa Não Paga	R\$ 116.270,55	R\$ 458.616,60	R\$ 116.270,55	R\$ 458.616,60
(-) DCTF/Pagamento	R\$ -	R\$ 214.609,12	R\$ -	R\$ 214.609,12
(-) Retenções Fonte	R\$ -	R\$ -	R\$ 18.280,27	R\$ 790,88
Base incidência multa	R\$ 116.270,55	R\$ 244.007,48	R\$ 97.990,28	R\$ 243.216,60
Multa Isolada CSLL	R\$ 58.135,28	R\$ 122.003,74	R\$ 48.995,14	R\$ 121.608,30

* Conforme consta na petição da Recorrente (fls.62.354/62.383), a autoridade lançadora considerou indevidamente o pagamento de R\$ 49.629,66 como pagamento da estimativa do IRPJ de dezembro de 2016.

32. Dessa forma, sobre esse ponto, deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para que sejam reduzidos os valores exigidos a título de multas isoladas sobre estimativas não pagas no ano-calendário 2016, que passam a ser os seguintes: estimativa IRPJ novembro de 2016, R\$ 148.715,33, IRPJ dezembro de 2016, R\$ 361.672,28; estimativa CSLL novembro de 2016, R\$ 48.995,14 e estimativa CSLL dezembro, R\$ 121.608,30.

b) Estimativa de dezembro de 2014

33. A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência das multas isoladas sobre as estimativas de dezembro de 2014 (IRPJ e CSLL).

34. A motivação para a manutenção das multas, além da alegada existência da preclusão para pleitear o IRRF, que foi afastada no tópico anterior, foi o fato de que as retenções de IRRF informadas, que montam em R\$ 137.222,61, trazidas pela Recorrente durante o procedimento de diligência, *foram quase integralmente utilizadas em outras compensações, objeto da DCOMP nº 14602.49594.240616.1.3.02-0406*.

35. Ao analisar a referida Declaração de Compensação, restou consignado no r. Acórdão, que do valor utilizado na DCOMP, isto é, dos R\$ 137.222,61, apenas a

importância de R\$ 99,46 estaria, em tese, disponível, conforme consulta aos sistema da RFB (fls. 62.629/62.631).

36. Consta ainda no Acórdão da DRJ que a dedução do IRRF estaria condicionada ao oferecimento das correspondentes receitas e não há na ECF original nenhum registro de receitas com Juros sobre Capital Próprio (JCP).

37. A Recorrente informa que a DCOMP nº 14602.49594.240616.1.3.02-0406 não foi homologada, conforme Despacho Decisório nº 133009892, que não reconheceu a existência de saldo negativo no AC2014, declarado pela interessada como sendo de R\$ 137.123,15.

38. Aduz que deduziu na estimativa de dezembro de 2014 o valor de R\$ 74.785,99 e que o valor restante, de R\$ 62.337,17 (R\$ 137.123,16 – R\$ 74.785,99), representaria saldo negativo no AC2014.

39. A multa isolada pelo não pagamento da estimativa de dezembro de 2014 é de R\$ 37.392,89 e R\$ 10.902,16, isto é, 50% da estimativa devidas do IRPJ (R\$ 74.785,98) e da CSLL (R\$ 21.804,38).

40. Registre-se ainda, conforme registros N620 e N660, respectivamente, da ECF retificadora (fls.62.679/62.680), que a alegada dedução com retenção na fonte só foi alegada em relação a estimativa do IRPJ, isto é, a estimativa referente à CSLL não liquidada foi ratificada no registro N660.

41. Retomando-se à parcela de IRRF alegada como apta pela Recorrente para fins de dedução da estimativa de IRPJ de dezembro de 2014, ainda que ela não compusesse o valor requerido como saldo negativo na DCOMP nº14602.49594.240616.1.3.02-0406, a autoridade julgadora faz ainda consideração sobre a não demonstração de contabilização das receitas com JCP na ECF original e sobre as quais a Recorrente não tece comentário algum na peça recursal, isto é, de que tais receitas foram oferecidas à tributação, conforme entendimento sedimentado na esfera administrativa, com a edição da Súmula CARF nº 80⁸.

⁸ Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

42. Assim, diante da ausência de demonstração efetiva de que a parcela de R\$ 74.785,99 não foi utilizada pela Recorrente e, sobretudo, por não ter sido demonstrado que as receitas correspondentes de JCP foram oferecidas à tributação, impõe-se ratificar a decisão de primeira instância para manter as às multas isoladas sobre as estimativas não pagas de IRPJ e da CSLL, período de apuração dezembro de 2014.

Dispositivo

43. Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa isolada por estimativas não pagas relativas ao ano-calendário 2016, conforme discriminado no presente voto.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins