MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10980.726228/2013-13**
ACÓRDÃO	1202-002.518 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPLOYER-ORGANIZACAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

INTIMAÇÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

Não estando os tributos declarados, os pagamentos efetuados no transcurso da ação fiscal e antes da lavratura do auto de infração não são considerados espontâneos, não repercutindo na determinação da exigência fiscal e não têm o condão de interromper o curso normal da fiscalização. Nesse caso, o crédito tributário será lançado pelo valor total.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DE DÉBITOS DECLARADOS EM ATÉ 20 DIAS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. INAPLICABILIDADE A DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ.

Somente a declaração do contribuinte com efeito de confissão de dívida atrai a aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96 para fins de recolhimento de débitos declarados, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, o que não inclui aqueles informados em DIPJ. A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado (Súmula CARF nº 92).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Andrea Viana Arrais Egypto e Liana Carine Fernandes de Queiroz que votaram para, de ofício, cancelar a exigência da multa isolada.

Assinado Digitalmente

DOCUMENTO VALIDADO

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral), Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por EMPLOYER-ORGANIZACAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA visando reformar o acórdão nº 14-74.955, prolatado em 14/11/2017 pela 15ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto, que considerou improcedente a impugnação apresentada. O acórdão restou assim ementado:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012
>
> INTIMAÇÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.
>
> Não estando os tributos declarados, os pagamentos efetuados no transcurso da ação fiscal e antes da lavratura do auto de infração não são considerados espontâneo, não repercutindo na determinação da exigência fiscal e não têm o condão de interromper o curso normal da fiscalização. Nesse caso, o crédito tributário será lançado pelo valor total.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Na origem, trata-se de autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), decorrentes da constatação que a empresa apurou valores em suas DIPJ dos anos-calendário 2009, 2010, 2011 e 2012 e não os informou em DCTF, ou pagou os valores devidos.

Além da exigência do IRPJ e da CSLL, foram exigidas também multa isolada por falta de recolhimento mensal das respectivas estimativas.

Cientificada das autuações fiscais, a Interessada apresentou tempestiva impugnação, assim relatada pelo acórdão recorrido:

> DA IMPUGNAÇÃO

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No item II, é pedido a nulidade por pretenso erro de citação:

II - DA NULIDADE DA CITAÇÃO - DA OFENSA AO ARTIGO 23 INCISO I DO DECRETO n° 70.235/1972

Verifica-se que não foi cumprido o disposto no artigo 23, inciso I, do Decreto n° 70.325/1972, Deste modo, deverá ser declarada a nulidade da citação e, consequentemente, a nulidade do Auto de Infração.

No item III, a impugnante alega erro de fato no preenchimento de DIPJ, todos na verdade seriam não informação de IRRF:

III - DO ERRO DE FATO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO - VALOR A SER CONSIDERADO PELO FISCO - INCABÍVEL A APLICAÇÃO DE MULTA

O fisco aplicou multa à empresa em decorrência da falta de recolhimento do IRPJ. Ocorre que o referido imposto foi recolhido pelo contribuinte em momento oportuno. Trata-se de erro de fato ao preenchimento da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ. Inocorrência de dolo ou má-fé pelo contribuinte. Não houve declaração retificadora tendo em vista o contribuinte ter se dado conta do erro após a fiscalização do fisco, ou seja, não havendo tempo hábil para as respectivas retificações.

No item IV é alegado que valores pagos e não considerados na lavratura do auto de infração:

IV - DOS VALORES PAGOS E NÃO CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO - DA DENÚNCIA EXPONTÂNEA - DA EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA E DEMAIS PENALIDADES Os valores abaixo discriminados foram pagos pelo contribuinte, porém, não foram considerados pela fiscalização. Por força do artigo 138 do Código Tributário Nacional requer desde já o afastamento da incidência das multas moratórias e demais penalidades.

Passemos aos casos específicos.

IV. 1) MPF - ANEXO 03 - DEMOSTRATIVO DOS VALORES DE AJUSTE DE IRPJ - ANO CALENDÁRIO 2010 - FICHA 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL

Em relação ao período ora discriminado (valores do Lucro Real anual do ano de 2010) requer a integração do valor pago em 27/06/2013 (campo n° 19) referente ao mês de agosto/2010 no valor de R$ 59.777,23 (cinqüenta e nove mil setecentos e setenta e sete reais e vinte e três centavos) e, consequentemente, o afastamento da incidência de multas moratórias e demais penalidades (anexo IV).

IV.2) MPF - ANEXO 03 - DEMOSTRATIVO DOS VALORES DE AJUSTE DE IRPJ - ANO CALENDÁRIO 2011 - FICHA 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL

Em relação ao período ora discriminado (valores do Lucro Real anual do ano de 2010) requer a integração do valor pago em 10/07/2013 (campo n° 18) referente

DOCUMENTO VALIDADO

ao mês de fevereiro/2011 no valor de R$ 78.088,70 (setenta e oito mil oitenta e oito reais e setenta centavos) e, consequentemente, o afastamento da incidência de multas moratórias e

IV.3) MPF - ANEXO 04 - DEMOSTRATIVO DOS VALORES DE AJUSTE DE CSLL - ANO CALENDÁRIO 2009 - FICHA 17 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO REAL

Em relação ao período ora discriminado (valores do Lucro Real anual do ano de 2009) requer a integração do valor pago em 03/07/2013 (campo n° 74) referente ao mês de março/2009 no valor de R$ 49.046,54 (quarenta e nove mil quarenta e seis reais e cinqüenta e quatro centavos) e, consequentemente, o afastamento da incidência de multas moratórias e demais penalidades (anexo VI). Aliás, a empresa ficará com saldo a compensar no valor de R$ 41.969,97 (quarenta e um mil novecentos e sessenta e nove reais e noventa e sete centavos).

IV.4) MPF - ANEXO 04 - DEMOSTRATIVO DOS VALORES DE AJUSTE DE CSLL - ANO CALENDÁRIO 2011 - FICHA 17 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO REAL

Em relação ao período ora discriminado (valores do Lucro Real anual do ano de 2011) requer a integração do valor pago em 10/07/2013 (campo n° 82) referente ao mês de março/2011 no valor de R$ 129.197,55 (cento e vinte e nove mil reais cento e noventa e sete reais e cinqüenta e cinco centavos) e, consequentemente, o afastamento da incidência de multas moratórias e demais penalidades (anexo VII). Aliás, a empresa ficará com saldo a compensar no valor de R$ 51.033,61 (cinqüenta e um mil trinta e três reais e sessenta e um centavos).

IV.5) MPF - ANEXO 04 - DEMOSTRATIVO DOS VALORES DE AJUSTE DE CSLL - ANO CALENDÁRIO 2012 - FICHA 17 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO REAL

Em relação ao período ora discriminado (valores do ano de 2012) requer a integração dos valores pagos em 10/07/2013 (campo n° 84) referente aos meses de abril/2012, julho/2012, agosto/2012, setembro/2012 e outubro/2012, nos valores de R$ 34.847,11 (trinta e quatro mil oitocentos e quarenta e sete reais e onze centavos), R$ 6.311,96 (seis mil trezentos e onze reais e noventa e seis centavos), R$ 52.705,60 (cinqüenta e dois mil setecentos e cinco reais e sessenta centavos), 37.672,41 (trinta e sete mil seiscentos e setenta e dois reais e quarenta e um centavos), R$ 14.394,74 (quatorze mil trezentos e noventa e quatro reais e setenta e quatro centavos) e, consequentemente, o afastamento da incidência de multas moratórias e demais penalidades (anexo VIII). Aliás, a empresa ficará com saldo a compensar no valor de R$ 1.210,40 (um mil duzentos e dez reais e quarenta centavos).

No item V a impugnante se insurge contra o que chama de multa abusiva

V - DA MULTA ABUSIVA

DOCUMENTO VALIDADO

> Com a devida vênia, as multas aplicadas de 50% e 75% são abusivas e confiscatórias.
>
> As multas, tanto moratórias quanto de lançamento de oficio, devem se sujeitar aos parâmetros de proporcionalidade e razoabilidade. A razoabilidade da multa
>
> estará intimamente ligada à própria proporcionalidade que deve haver entre os fatos que lhe deram causa e os efeitos alcançados pelo contribuinte. Não se pode mascarar sob o título de multa o que se configure verdadeiro efeito confiscatório, o que é repudiado pela Constituição Federal (artigo 150 inciso IV).

Inobstante a argumentação analisada, a Turma Julgadora decidiu pela improcedência da impugnação, conforme acórdão acima ementado.

Cientificado do acórdão da DRJ em 29/01/2018 (Aviso de Recebimento, fl. 1.488), a Recorrente apresentou em 27/02/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 1.490) o recurso voluntário de fls. 1.528 a 1.535.

Por meio do apelo, a Recorrente afirma o efeito suspensivo do recurso voluntário e alega que cometeu erros no preenchimento das DIPJ que teriam fundamentado parte das exigências discutidas nos presentes autos.

Nesta linha, informa que acostou à impugnação cópia do seu livro razão do ano-calendário 2010 com o registro da conta IRPJ A RECOLHER que atestaria a existência de imposto de renda retido relativo à competência de julho daquele ano.

Além disso, sustenta que na DIPJ do exercício 2011 informou a menor o valor da retenção de imposto de renda retido no mês de novembro de 2010, o que implicou em lançamento da multa isolada por recolhimento a menor no período.

Ainda, no mês de agosto de 2011, deixou de informar na DIPJ 2012 os valores de imposto de renda retido na fonte, de modo que se consideradas as retenções, não haveria saldo de imposto a recolher no período.

Sustenta, em relação às alegadas omissões, que os valores estão comprovados nos assentamentos contábeis apresentados e que o fisco dispõe de meios para confirmar, em seus sistemas eletrônicos, a veracidade das informações.

Argumenta também que em relação ao IRPJ e CSLL devidos dos períodos examinados, efetuou recolhimentos, após o início da ação fiscal, mas antes do transcurso de 20 dias da intimação, procedimento que estaria amparado pelo art. 47 da Lei nº 9.430/1996, de modo que os valores recolhidos deveriam ter sido objeto de dedução antes dos lançamentos efetuados, nos termos do art. 138 do CTN.

Finaliza sua petição apresentando os seguintes pedidos:

> VII - DO PEDIDO
>
> Diante de todo o exposto requer ao presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

I – seja recebido e conhecido o presente Recurso Voluntário, eis que tempestivo;

II - seja atribuído ao presente Recurso Voluntário o efeito suspensivo da exigibilidade do suposto crédito tributário, nos termos do art. 33 e do art. 56, ambos do Decreto nº 70.235/1972 c/c art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional;

III – seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reconhecer a comprovação das razões expostas nos itens III subitens III.1, III.2 e III.3 da Impugnação, através dos documentos acostados nos Anexos I, II e III daquela defesa, bem como a ocorrência de erro de fato quanto a informação dos valores do Imposto de Renda Retido nas competências de julho/2010, novembro/2010 e agosto/2011, afastando qualquer penalidade, seja a exigência do IRPJ de novembro/2010 o qual está pago, e inclusive a aplicação da multa isolada pelo não envio da DCTF com as informações corrigidas, para fins de reforma do v. acórdão n° 14.74.955, desconstituindo o crédito tributário;

IV – seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar o v. acórdão n° 14-74.955, proferido pela 15ª Turma DRJ/RPO, integralizando os pagamentos realizados antes da lavratura da presente autuação, considerando que tais valores já encontram-se em favor do Fisco, bem como para reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea visto que tais pagamentos foram realizados antes do prazo previsto no art. 47 da Lei 9.430/1996 e na forma do art. 138 do Código Tributário Nacional, com a consequente isenção das multas, juros e penalidade; e

IV.a – caso não seja reconhecido os pagamentos na forma de denuncia espontânea, que seja reformado o v. acórdão para que seja integralizado os pagamentos realizados, inclusive do pagamento da multa e juros, afastando a incidência de multa e juros sobre o montante já calculado e recolhido pelo contribuinte, a contar da data de cada pagamento realizado no transcurso do presente procedimento fiscal.

V – que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que seja afasta a incidência de multas moratórias e demais penalidades de todo o auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – Mérito

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), decorrentes da constatação que a empresa apurou valores em suas DIPJ dos anos-calendário 2009, 2010, 2011 e 2012 e não os informou em DCTF, ou pagou os valores devidos.

Além da exigência do IRPJ e da CSLL, foram exigidas também multa isolada por falta de recolhimento mensal das respectivas estimativas.

Por meio do apelo, a Recorrente afirma o efeito suspensivo do recurso voluntário e alega que cometeu erros no preenchimento das DIPJ que teriam fundamentado parte das exigências discutidas nos presentes autos.

Nesta linha, informa que acostou à impugnação cópia do seu livro razão do ano-calendário 2010 com o registro da conta IRPJ A RECOLHER que atestaria a existência de imposto de renda retido relativo à competência de julho daquele ano.

Além disso, sustenta que na DIPJ do exercício 2011 informou a menor o valor da retenção de imposto de renda retido no mês de novembro de 2010, o que implicou em lançamento da multa isolada por recolhimento a menor no período.

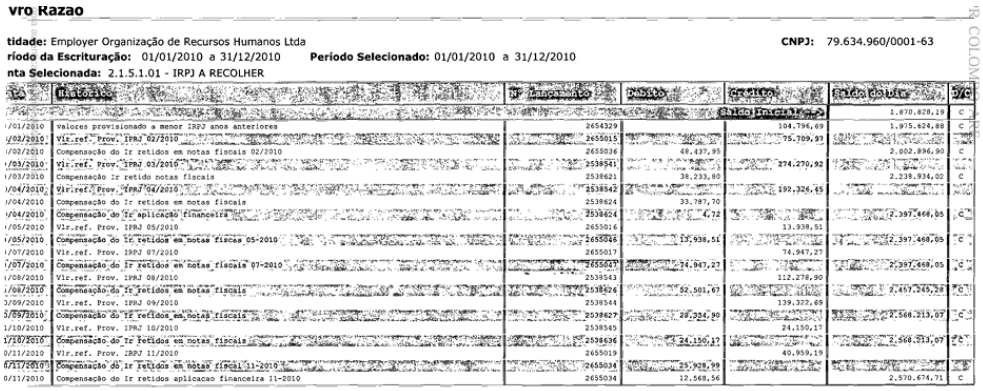
Ainda, no mês de agosto de 2011, deixou de informar na DIPJ 2012 os valores de imposto de renda retido na fonte, de modo que se consideradas as retenções, não haveria saldo de imposto a recolher no período.

Sustenta, em relação às alegadas omissões, que os valores estão comprovados nos assentamentos contábeis apresentados e que o fisco dispõe de meios para confirmar, em seus sistemas eletrônicos, a veracidade das informações.

O acórdão recorrido rejeitou os argumentos porque a Interessada não fez provas das suas alegações.

Não há como acolher o apelo. Mesmo ciente da debilidade probatória nos termos do acórdão recorrido, a Interessada não se desincumbiu de apresentar outros documentos que corroborassem suas alegações. Veja-se, a título ilustrativo, como pretende a Recorrente comprovar que sofreu retenções pelas fontes pagadoras, retenções que não teriam sido informadas, ou corretamente informadas, nas DIPJ dos períodos:

DOCUMENTO VALIDADO



vro Razao

tidade: Employer Organização de Recursos Humanos Ltda CNPJ: 79.634.960/0001-63
ríodo da Escrituração: 01/01/2010 a 31/12/2010 Período Selecionado: 01/01/2010 a 31/12/2010
nta Selecionada: 2.1.5.1.01 - IRPJ A RECOLHER

Dt.	Histórico	Nº Lançamento	Débito	Crédito	Saldo Atualizado	D/C
				Saldo Encerramento	1.870.828,19	C
/01/2010	Valores provisionado a menor IRPJ anos anteriores	2654329		104.796,69	1.975.624,88	C
/02/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 02/2010	2655015		75.709,93		
/02/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais 02/2010	2655036	48.437,95		2.002.896,90	C
/03/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 03/2010	2538541		274.270,92		
/03/2010	Compensação Ir retido notas fiscais	2538621	38.233,80		2.238.934,02	C
/04/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 04/2010	2538542		193.326,45		
/04/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais	2538624	33.787,70			
/04/2010	Compensação do Ir aplicação financeira	2538624	4,72		2.397.468,05	C
/05/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 05/2010	2655016		13.938,51		
/05/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscas 05-2010	2655046	13.938,51		2.397.468,05	C
/07/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 07/2010	2655017		74.947,27		
/07/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais 07-2010	2655047	74.947,27		2.397.468,05	C
/08/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 08/2010	2538543		112.278,90		
/08/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais	2538626	52.501,67		2.457.245,28	C
1/09/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 09/2010	2538544		139.322,69		
1/09/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais	2538627	28.924,80		2.568.213,07	C
1/10/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 10/2010	2538545		24.150,17		
1/10/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscais	2538636	24.150,17		2.568.213,07	C
0/11/2010	Vlr.ref. Prov. IRPJ 11/2010	2655019		40.959,19		
0/11/2010	Compensação do Ir retidos em notas fiscai 11-2010	2655034	25.920,99			
0/11/2010	Compensação do Ir retidos aplicacao financeira 11-2010	2655034	12.568,56		2.570.674,71	C

Note-se que há somente um registro com o número supostamente correspondente a IRRF nos períodos. Contudo, não consta qualquer outra informação a respeito das ocorrências levadas a registro, menos ainda documentos que comprovem a regularidade do lançamento contábil.

Cabe ao sujeito passivo comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência de eventual erro cometido em DIPJ, mormente quando as informações da declaração tenham servido de suporte para o lançamento fiscal combatido.

Assim, por falta de comprovação, não há como acolher as alegações relativas a erros cometidos nas DIPJ dos períodos, de modo que se mantém a exigência das respectivas multas isoladas.

Registre-se ainda que não há outra contestação contra a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais a não ser essa da suposta improcedência dos lançamentos por erro, não comprovado, no preenchimento das DIPJ.

Quanto aos lançamentos do IRPJ e da CSLL apurados ao final de cada ano-calendário, melhor sorte não assiste à Recorrente.

Como bem destacado no acórdão recorrido, os recolhimentos efetuados pela pessoa jurídica ocorreram após o início do procedimento fiscal, de modo que a espontaneidade alegada pela defesa não se confirma, à luz da previsão contida no § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972:

> Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)
>
> I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;
>
> II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;
>
> III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.
>
> § 1° 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

[...]

Assim, os recolhimentos efetuados após 11/06/2013 (data da ciência do início do procedimento fiscal) não estavam revestidos da espontaneidade, de modo que a constituição dos créditos tributários pelo fisco nos termos consignados na autuação fiscal são procedentes.

Ademais, o art. 47 da Lei nº 9.430/1996 não ampara a pretensão recursal. Veja-se o texto legal:

> Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subseqüente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

A melhor exegese para o dispositivo legal, que condiciona o benefício à prévia declaração do débito cujo recolhimento ocorreu até o vigésimo dia da ciência do início do procedimento fiscal, é que somente se aplica aos valores objeto de declaração que constituem confissão de dívida, o que não é o caso da DIPJ.

A então Conselheira Viviane Vidal Vágner apresentou, no acórdão nº 9101-004.249, robustas razões para afastar a aplicação do dispositivo legal para os valores informados na DIPJ:

> A discussão no presente feito cinge-se tão somente à multa de ofício, no montante de 75%, incidente sobre o recolhimento com atraso dos tributos devidos, considerando que os tributos em si foram efetivamente pagos, conforme documentos de arrecadação (DARFs) juntados aos autos.
>
> O contribuinte efetuou os recolhimentos do IRPJ e CSLL, referentes ao quarto trimestre de 2007, após o início do procedimento fiscal, mas antes do vigésimo dia subsequente, acompanhados de juros e multa de mora. A autoridade fiscal, por sua vez, efetuou o lançamento da multa de ofício de 75% sobre os tributos não declarados em DCTF.
>
> Em defesa, sustenta o contribuinte a aplicação ao caso do art. 47, da Lei n° 9.430/96, que prevê a possibilidade da pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.
>
> [...]
>
> Veja-se que a lei estende os efeitos da denúncia espontânea ao recolhimento efetuado após o início do procedimento fiscal, porém dentro do prazo de 20 (vinte) dias.
>
> [...]

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

É incontroverso nos autos que o recolhimento ocorreu após o início do procedimento fiscal.

Ocorre que, para fins de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea, considera a legislação o recolhimento espontâneo de tributos e contribuições já declarados, ou seja, compete ao contribuinte cumprir com sua obrigação de declarar o débito tributário sujeito a lançamento por homologação.

Nesse sentido, cito o entendimento consubstanciado no Resp 1149022/SP, através do qual se fixou a tese de que "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 ", com a seguinte ementa:

> 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 conseqüente 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).

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Como se vê, todo o racional da decisão judicial consubstancia-se na premissa de que o débito deve ser declarado, ou seja, constituído através de declaração, uma vez 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.

Distinto é o caso dos autos, em que o contribuinte deixou de declarar em DCTF um débito sujeito a lançamento por homologação, e, assim, impôs à Administração Tributária o dever de agir para constituir o respectivo crédito tributário, à luz do art. 142 do CTN.

O IRPJ e a CSLL são, respectivamente, tributo e contribuição submetidos à modalidade de lançamento por homologação prevista no art. 147 do CTN. Tal lançamento ocorre com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, a quem compete prestar todas as informações necessárias ao lançamento, como a ocorrência do fato gerador da obrigação, a matéria tributável e o montante devido (requisitos previstos no art.142 do CTN).

> Um dos instrumentos criados pela Administração Tributária para essa finalidade é a DCTF, sendo inócua a informação constante em DIPJ. Nesse sentido foi aprovada a Súmula CARF n° 92, que dispõe que a DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.
>
> De fato, uma vez que o débito não se encontra declarado em DCTF, mas apenas informado em DIPJ, não se pode falar em constituição do crédito tributário. [negritos ora inseridos]

O entendimento veiculado no Resp 1149022/SP, portanto, corrobora a conclusão de que o dispositivo somente se aplica aos débitos objeto de declaração que constitui confissão de dívida, o que não é o caso da DIPJ, conforme Súmula CARF nº 92:

> 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.

Em linha com a posição aqui defendida, o acórdão 9101-006.235, relatado pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, decidido por maioria de votos e assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)
>
> Ano-calendário: 2004
>
> DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DE DÉBITOS DECLARADOS EM ATÉ 20 DIAS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. INAPLICABILIDADE A DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ.
>
> Somente a declaração do contribuinte com efeito de confissão de dívida atrai a aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96 para fins de recolhimento de débitos declarados, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, o que não inclui aqueles informados em DIPJ.
>
> A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado (Súmula CARF nº 92).

Por estes fundamentos, não há como dar provimento à pretensão da Recorrente.

3 – Conclusões

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO