



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10783.720104/2016-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.722 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA IPOJUCA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ESTIMATIVAS MENSAS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO -CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ, em concomitância com a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento/declaração das diferenças do imposto apuradas em procedimento fiscal, em razão de expressa disposição legal e em face das incidências ocorrerem em situações fáticas distintas.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVAS CSLL. DECADÊNCIA.

A multa de ofício isolada, aplicada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ, por ser lançada exclusivamente de ofício, rege-se pela regra normal de decadência prevista no art. 173, I do CTN.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALEGAÇÃO DE MAJORAÇÃO DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA

Não restando demonstrada a majoração do lançamento objeto do PAF, não há que se acolher a alegação de nulidade do acórdão recorrido, que limitou-se a manter a autuação fiscal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros André Luis Ulrich Pinto e Fellipe Honório Rodrigues da Costa, e a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que votaram por dar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 26 de agosto de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Maurício Novaes Ferreira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, 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 USINA IPOJUCA S/A visando reformar o acórdão nº **14-75.142**, prolatado em 13/12/2017 pela 9ª 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: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ESTIMATIVAS MENSASIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO -CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ, em concomitância com a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento/declaração das diferenças do imposto apuradas em procedimento fiscal, em razão de expressa disposição legal e em face das incidências ocorrerem em situações fáticas distintas.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVAS CSLL. DECADÊNCIA.

A multa de ofício isolada, aplicada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ, por ser lançada exclusivamente de ofício, rege-se pela regra normal de decadência prevista no art. 173, I do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Na origem, trata-se de autos de infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de multa isolada por não recolhimento das estimativas mensais da CSLL apuradas.

A CSLL lançada de ofício foi objeto de parcelamento por parte do sujeito passivo e não compõe mais a lide, de modo que subsiste na atual fase processual a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

Cientificado do acórdão da DRJ em 07/03/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 420), a Recorrente havia previamente apresentado em 01/03/2019 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 390) o recurso voluntário de fls. 391 a 407.

Por meio do apelo, a Recorrente sustenta a nulidade da decisão proferida, que teria reformado para maior a autuação fiscal.

Quanto à exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, reitera o argumento de decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 01/2011, além das razões que supostamente impediriam a exigência concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais com a multa de mora.

Subsequentemente, em 21/03/2019, reitera as razões do recurso voluntário.

Posteriormente, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

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 – PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA**

Sustenta a Recorrente que a decisão recorrida deve ser declarada nula posto ter, supostamente, exacerbado o valor exigido na autuação fiscal.

A contestação foi apresentada nos seguintes termos:

Nos termos do despacho decisório, a DRJ utilizou os valores de retenção acumuladas extraídos da DIRF (e não os valores informados pela autuada na DIPJ) demonstrando o valor total de multa isolada de R\$ 952.958,63 conforme quadro:

	JAN	FEV	MAR	ABR	NOV	TOTAL
Imposto a pagar DIPJ	701.214,89	101.515,53	758.490,27	294.898,56	107.299,73	
Retenção informada DIPJ	1.265,16	3.889,21	12.467,70	1.888,85	72.793,58	
Retenção acumulada na DIRF	1.198,59	6.064,51	11.644,99	13.291,30	117.606,84	
Nova base de cálculo	701.281,46	99.340,23	759.312,98	283.496,11	62.486,47	
percentual da multa	50%	50%	50%	50%	50%	
MULTA ISOLADA	350.640,73	49.670,12	379.656,49	141.748,06	31.243,24	952.958,63

Ocorre, Ilustres julgadores que, para os meses de janeiro e março, a DRJ majorou o lançamento. Veja que nos termos do Auto de Infração lavrado:

Período	IRPJ Apurado	Multa de 50%
jan/11	701.214,89	350.607,45
fev/11	101.515,53	50.757,77
mar/11	758.490,27	379.245,14
abr/11	294.898,56	147.449,28
nov/11	107.299,73	53.649,87

No tocante a multa isolada, para o mês de janeiro, foi lançado o valor de R\$ 350.607,45, enquanto a DRJ em sede de despacho decisório majorou o valor, cobrando o montante de R\$ 350.640,73. Isso também ocorre para o mês de março.

Nos termos da planilha apresentada o AI cobra a título de multa isolada o valor de R\$ 379.245,14 enquanto a DRJ majora esse valor para R\$ 379.656,49.

Ou seja Senhores Conselheiros, desde já a Recorrente pugna pela anulação da decisão de primeira instância eis que incorreu em afronta a princípio básico de direito público, o non reformatio in pejus, ou seja, a impossibilidade da administração, uma vez recebendo recurso do particular, agrave ainda mais a sanção imposta.

No presente caso, o lançamento original para janeiro foi de R\$ 350.607,45 e para março de R\$ 379.245,14. Após a apresentação da defesa, a autoridade julgadora de primeira instância curiosamente julgou procedente a alegação da Recorrente, mas modificou o lançamento anterior para majorar o valor dos meses de jan/mar, gerando perplexidade a Recorrente.

Clara está a ilegalidade (neste caso) da decisão de primeira instância, tendo em vista que a majoração da multa dos períodos apontados viola o princípio da razoabilidade, da segurança jurídica e da aparência a conduta da Administração, uma vez que a Recorrente não impugnou o valor recalculado (não houve reabertura do prazo para nova impugnação, cerceando inclusive o direito de defesa) agindo a DRJ como autoridade lançadora, e agravando a situação da Recorrente, o que vem a acarretar a completa nulidade de tal ato administrativo.

De fato, em outros tribunais administrativos, como o Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), tal nulidade é combatida e afastada, conforme decisões abaixo:

[...]

E o Judiciário também vem coibindo tal tipo de prática dos julgadores, quer sejam administrativos, quer sejam judiciais, senão vejamos:

[...]

Assim, pelos fundamentos acima expostos, requer a anulação da decisão proferida pela DRJ tendo que vista que agravou os valores do lançamento dos meses de janeiro e março no tocante a multa isolada que havia sido devidamente impugnado pela Recorrente.

Sem razão a Recorrente.

De plano, registre-se que a primeira planilha acima colacionada não integra o acórdão de impugnação, tampouco o despacho decisório de fls. 283 a 287.

Além disso, no relatório do acórdão recorrido está estampado o auto de infração com o valor exigido da multa isolada:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 2.055.723,48
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2016)		Valor 826.400,83
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.541.792,61
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf 1632	Valor 981.709,51
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 5.405.626,43
Valor por Extenso CINCO MILHÕES, QUATROCENTOS E CINCO MIL, SEISCENTOS E VINTE E SEIS REAIS E QUARENTA E TRÊS CENTAVOS		

De acordo com a imagem, resta inquestionável que o valor da multa isolada é de R\$ 981.709,51, que é a exata soma da planilha integrante do acórdão recorrido:

Período	IRPJ Apurado	Multa de 50%
jan/11	701.214,89	350.607,45
fev/11	101.515,53	50.757,77
mar/11	758.490,27	379.245,14
abr/11	294.898,56	147.449,28
nov/11	107.299,73	53.649,87

Como se não bastasse, a decisão foi pela manutenção do crédito tributário lançado, tanto na conclusão do voto condutor do julgado, quanto em seu dispositivo (anteriormente reproduzido):

Conclusão:

Isto posto, voto pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO lançado.

[...]

Por estes fundamentos, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida, já que não se demonstrou procedente a acusação de majoração do lançamento pela turma julgadora.

### 3 – MÉRITO

Em apertada síntese, a Recorrente reitera que teria se operado a decadência quanto ao lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal no mês de 01/2011, bem como que não poderia prosperar o lançamento concomitante da multa isolada com a multa de ofício.

Quanto à alegada decadência, a matéria não comporta discussão no âmbito deste Conselho desde a edição da Súmula CARF nº 104, assim redigida:

Súmula CARF nº 104 :

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

No caso dos autos, o fato gerador ocorreu em janeiro de 2011, portanto o prazo decadencial tem sua contagem iniciada em 01/01/2012, encerrando-se em 31/12/2016. O lançamento formalizado em 26/02/2016 ocorreu antes do decurso do prazo decadencial.

Por este fundamento, afasto a alegação de decadência da exigência de multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal de CSLL.

Quanto à concomitância da exigência da multa isolada com a multa de ofício, embora o tema seja controvertido no âmbito deste CARF, alinho-me aos que admitem a exigência e adoto, como razão de decidir, o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado no acórdão nº 9101-005.695, de 13/08/2021:

Inexiste qualquer conflito legal para aplicação da multa de ofício pela falta de recolhimento do tributo em conjunto com a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas.

Desde logo afasto a aplicação da súmula CARF nº 105, porquanto o lançamento da multa isolada, sobre os períodos abrangidos no recurso especial, foi fundamentado no Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Com efeito, o alcance da referida súmula é limitado às exigências formalizadas anteriormente às alterações legislativas introduzidas pela Lei nº 11/488/2007. O enquadramento legal citado expressamente no texto da súmula (*art.44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996*) deixou de existir a partir de 22/01/2007.

Na mesma data, foi publicada no DOU (edição extra) e entrou em vigor a Medida Provisória nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007. Foram alterados o percentual aplicável (de 75% para 50%) e também a base de incidência da multa (*antes, a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, após, o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado*).

Assim, se, além das estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas, a fiscalização constata que também o saldo de imposto anual devido em face da

apuração do resultado do exercício não foi declarado/recolhido, ou o foi à menor, impõe-se a cobrança das diferenças de tributos devidas acrescidas da respectiva multa de ofício (75%), aplicada sobre o saldo de tributo devido.

Ora, é princípio basilar de hermenêutica que "a lei não contém palavras inúteis".

Ao estabelecer que é devida a multa isolada ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da contribuição social, o legislador deixou muito claro que a penalidade isolada não se confunde e não pode se fundir com a multa de ofício eventualmente devida pelo saldo de tributo devido no ano. Interpretação nesse sentido implica em negar validade ao citado dispositivo.

A imposição da multa isolada visa prestigiar o contribuinte que cumpre com suas obrigações e observa um dos princípios essenciais da atividade econômica, previsto na Constituição Federal de 1988: o princípio da livre concorrência (vide Art. 170, inc IV, Art. 146-A e Art. 173, § 4º).

Ao impor ao infrator a penalidade isolada a lei visa desestimular comportamentos que levem a condições desiguais, pois enquanto os contribuintes que honram com suas obrigações sacrificam parte de seus fluxos de caixa para contribuir com a coisa pública, muitas vezes tendo que recorrer ao pagamento de juros a terceiros, o infrator (que deixa de recolher o tributo estimado) preserva o seu "Caixa" e se coloca em situação vantajosa economicamente perante os seus concorrentes.

É cediço os efeitos que a sonegação tem sobre o equilíbrio concorrencial. Portanto, ao se desonerar da multa isolada o contribuinte que deixa de efetuar o recolhimento por estimativa ferir-se-ia, além da legalidade, o princípio da isonomia.

Rejeito, também, o argumento, que tem sido reiteradamente utilizado pelos que defendem a impossibilidade de coexistência das duas penalidades, quanto a possibilidade de estarmos diante da ocorrência de um "*bis in idem*": aplicação da multa isolada e da multa de ofício sobre um mesmo fato.

Não vejo como se possa defender a existência de um mesmo fato a ensejar a aplicação das penalidades.

A lei é cristalina ao estabelecer cada uma das hipóteses em que as penalidades são aplicáveis, sendo certo que as infrações ocorrem em momentos absolutamente distintos, embora possam ser detectadas num mesmo momento pela fiscalização.

Enquanto a infração pelo não recolhimento dos tributos devidos com base na estimativa mensal ocorre durante o ano-calendário de sua apuração, a infração pelo não recolhimento do tributo anual devido só pode ocorrer depois de encerrado o período de apuração respectivo. São fatos diversos que ocorrem em

momentos distintos e a existência de um deles não pressupõe necessariamente a existência do outro.

O percentual da multa isolada que antes coincidia com o mesmo percentual da multa de ofício também era comumente utilizado para justificar o alegado "*bis in idem!*". Porém, também não existe mais essa coincidência, em face de sua redução para 50% pela Lei nº 11.488/2007, e que passou a ser aplicada aos casos pretéritos (inclusive neste) em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, alínea "c" do CTN.

Os prazos para cumprimento das obrigações em questão também são distintos em cada caso.

A definição da infração, da base de cálculo e do percentual da multa aplicável é matéria exclusiva de lei, nos termos do art. 97, inc.V do CTN, não cabendo ao intérprete questionar se a penalidade aplicada em tal e qual caso é adequada ou se é excessiva, a não ser que adentre a seara da sua constitucionalidade, o que é vedado no âmbito deste colegiado.

Por fim quanto à alegação da recorrida sobre a aplicação do princípio penal da consunção, valho-me da precisa fundamentação trazida pelo d. conselheiro Alberto Pinto Souza Junior no acórdão nº 1302-001.080, apontado como um dos paradigmas pela recorrente, para afastá-la, *verbis*:

Da inviabilidade de aplicação do princípio da consunção

O princípio da consunção é princípio específico do Direito Penal, aplicável para solução de conflitos aparentes de normas penais, ou seja, situações em que duas ou mais normas penais podem aparentemente incidir sobre um mesmo fato.

Primeiramente, há que se ressaltar que a norma sancionatória tributária não é norma penal *stricto sensu*. Vale aqui a lembrança que o parágrafo único do art. 273 do anteprojeto do CTN (hoje, art. 112 do CTN), elaborado por Rubens Gomes de Sousa, previa que os princípios gerais do Direito Penal se aplicassem como métodos ou processos supletivos de interpretação da lei tributária, especialmente da lei tributária que definia infrações. Esse dispositivo foi rechaçado pela Comissão Especial de 1954 que elaborou o texto final do anteprojeto, sendo que tal dispositivo não retornou ao texto do CTN que veio a ser aprovado pelo Congresso Nacional. À época, a Comissão Especial do CTN acolheu os fundamentos de que o direito penal tributário não tem semelhança absoluta com o direito penal (sugestão 789, p. 513 dos Trabalhos da Comissão Especial do CTN) e que o direito penal tributário não é autônomo ao direito tributário, pois a pena fiscal mais se assemelha a pena cível do que a criminal (sugestão 787, p.512, *idem*). Não é difícil, assim, verificar que, na sua gênese, o CTN afastou a possibilidade de aplicação supletiva dos princípios do direito penal na interpretação da norma tributária, logicamente, salvo aqueles expressamente previstos no seu texto, como por exemplo, a retroatividade benigna do art. 106 ou o *in dubio pro reo* do art. 112.

Em conclusão, se a lei não prevê a possibilidade de aplicação de uma penalidade em detrimento da outra não cabe ao intérprete afastá-la ou modular sua aplicação.

Por estes fundamentos, não há como acolher a pretensão da Recorrente, impondo-se a manutenção da multa isolada aplicada pela autoridade fiscal.

Quanto à multa isolada do mês de dezembro, adoto, com lastro no previsto no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, por concordar com eles, os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema:

#### MULTA ISOLADA SOBRE AS ESTIMATIVAS DE DEZEMBRO

8. Como explicitado anteriormente, o julgador da DRJ é vinculado, não somente às leis vigentes, mas também ao entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Sabemos que o artigo 1º da Lei nº 9.430/1996 determina que o IRPJ seja apurado em período trimestral, permitindo o art. 2º da mesma Lei, que o contribuinte faça a apuração do IRPJ apenas no final do ano.

O pagamento do tributo apurado no final do ano e o pagamento das estimativas mensais estão determinados pelo artigo 6º da mesma Lei nº 9.430/1996, sendo certo que o §3º do artigo 6º, dispõe sobre a diferença o imposto apurado no final do ano e a estimativa de dezembro, não existindo confusão.

Já, se o disposto no artigo 35 da Lei nº 8.981/1995 é adotado pelo contribuinte, prevalece uma coincidência numérica entre a estimativa de dezembro e o imposto anual, contudo esta coincidência não autoriza o entendimento de que existiria uma identidade entre essas duas obrigações tributárias, a ponto de elidir o pagamento da estimativa de dezembro, quando quitado o tributo anual.

Portanto, não merecem prosperar as alegações do impugnante.

Por estes fundamentos, não há como acolher a pretensão da Recorrente.

#### **4 – CONCLUSÕES**

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e de decadência da multa isolada de 01/2011 e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Maurício Novaes Ferreira**