



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10825.721947/2011-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-006.983 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2024  
**Recorrente** CARLOS ALBERTO MUNHOZ ROMAGNOLLI & CIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

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, pois as multas possuem fundamentações jurídicas e fatos geradores diversos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Maria Angélica Echer Ferreira Feijó (relatora), Helder Jorge dos Santos Pereira e Miriam Costa Faccin (convocada), que votaram por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a imposição da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689, de 2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão. Designado o Conselheiro Marcelo Oliveira, para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)), Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Savio Salomão de Almeida Nóbrega, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

## Relatório

Trata de Recurso Voluntário (fls. 155-163) interposto em face do Acórdão n.º 14-43.015, proferido pela 1ª Turma da DRJ/RPO, em 28 de junho de 2013 (fls. 138-142), no qual foi julgada improcedente a Impugnação apresentada. O plano de fundo do presente caso diz respeito à possibilidade ou não da concomitância da multa de ofício com multa isolada no caso de não recolhimento de estimativas mensais.

Na origem, a fiscalização tributária verificou que em DIPJ a Recorrente apurou e informou débitos de IRPJ e CSLL por estimativas nos meses de **abril, maio, junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007**. Contudo, tais estimativas não foram declaradas, nem pagas de acordo com o que constou em DCTF. Em DIPJ retificadora, apurou os valores de IRPJ a pagar e de CSLL a pagar ao final do ano-calendário divergentes das estimativas constantes na DIPJ original.

Foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls. 53-56) e CSLL (fls. 61-64), com imposição de multa de ofício de 75%, e para lançamento de multa isolada de 75% por falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos por estimativa para os meses de abril, maio, junho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007. Logo após, o contribuinte foi intimado por via postal.

Ocorre que, ato contínuo, a autoridade autuante verificou – de ofício – equívoco na imposição de multa isolada, e lavrou Termo de Re-ratificação (fl. 76). Nesse novo ato administrativo, modificou os valores lançados como multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, reduzindo de 75% para 50%, conforme prescreve o art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

A Impugnação (fls. 104-107) fora julgada improcedente, aplicando-se a jurisprudência deste Conselho sobre o tema. O contribuinte foi intimado e apresentou Recurso Voluntário (fls. 155-163), impugnando a impossibilidade de concomitância das multas aplicadas.

O processo foi remetido ao CARF e distribuído a esta Relatora.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Relatora.

**Quanto à admissibilidade**, destaco que, por cumprir os requisitos de exigidos pelo Decreto 70.235/1972, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

**Já quanto à questão jurídica posta para julgamento**, esta não é nova nesta Turma e, muito menos, neste Conselho. A possibilidade de cumular as duas penalidades, a multa isolada e a multa de ofício em razão do não recolhimento de estimativas, sempre gerou posicionamentos antagônicos dos Conselheiros(as) a respeito da interpretação da Lei nº 11.488/2007, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/1996. E não só, os limites temporais de aplicação da Súmula 105 do CARF também é de difícil pacificação neste Colegiado.

Há três teses sobre a interpretação e aplicação da possibilidade ou não de concomitância destas penalidades. A primeira delas simplesmente não aplica a Súmula 105 do CARF por entender que ela não está de acordo com legislação, mesmo a redação anterior à Lei nº 11.488/2007. Já a segunda e terceira são dicotômicas: a segunda afirma que Súmula seria aplicável apenas aos fatos gerados ocorridos antes de 2007, justamente em razão da alteração legislativa trazida pela Lei nº 11.488/2007, já, a terceira, tem por fundamento o fato de que mesmo com a referida mudança legislativa, não teria havia modificação substancial na lei, o que não atrairia a revogação tácita – ou a perda de objeto da mencionada Súmula.

É essa terceira tese a qual me filio. E, por razões de coerência, adoto este posicionamento, que já expressei nesta Turma em outros momentos para este caso.

O fundamento pelo qual entendo que a Súmula 105 CARF é aplicável a todos os casos, independente da competência em que foram aplicadas as multas, diz respeito ao fato de que, na minha interpretação, por meio das alterações promovidas na Lei nº 9.430/96, o legislador não autorizou que mudanças redacionais teriam o condão de autorizar a aplicação concomitante das penalidades. Conforme trazido por muitos Conselheiros que adotam o mesmo posicionamento, a mudança de redação está ligada ao percentual da multa e ao local em que a mesma é prevista dentro do dispositivo do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. O conteúdo da lei permanece o mesmo.

E, para embasar essa interpretação, trago precedente da CSRF (ainda que existam outros), o Acórdão n. 9101-005.692, de relatoria da Conselheira Livia De Carli Germano, julgado em 13/08/2021:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SUMULA CARF 105.

A Lei 11.488/2007, muito embora tenha trazido uma nova redação para o texto do artigo 44 da Lei 9.430/1996, não alterou a norma jurídica subjacente a respeito da aplicação da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas. A ratio decidendi adotada pelo CARF em seus reiterados julgados proferidos na vigência da redação original do artigo 44 da Lei 9.430/1996, e consolidada na Súmula CARF 105, também não foi afetada pela alteração do texto empreendida pela Lei 11.488/2007. Assim, as razões de decidir

que inspiraram a edição da Súmula CARF 105 não de ser aplicadas para fatos ocorridos após a edição da Lei 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por dar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Andréa Duek Simantob.

Me filio as *razões de decidir* deste precedente, expressas no Voto da Conselheira Relatora neste importante trecho:

“Não obstante, compreendo que, muito embora a Lei 11.488/2007 tenha trazido alterações no **texto** do artigo 44 da Lei 9.430/1996, a **norma**, em sua essência, não foi alterada, sobretudo no que diz respeito à cobrança da multa isolada.

É dizer, a simples mudança na *forma* de escrever o disposto no art. 44 da Lei 9.430/1996, com a devida vênua, não muda a *norma*, tampouco a natureza da multa isolada em relação à multa de ofício, quando esta é aplicada no caso concreto.

Riccardo Guastini aponta a diferença entre texto e norma, indicando que o texto é o objeto da interpretação jurídica, sendo a norma o seu resultado. O autor define interpretação jurídica como “*a atribuição de sentido (ou significado) a um texto normativo.*” (GUASTINI, Riccardo. Das fontes às normas. Edson Bini (trad.). São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 23). Assim, o discurso do intérprete seria construído na forma do enunciado standard “T significa S”, em que T equivale ao texto normativo e S equivale ao sentido ou significado que lhe é atribuído.

(...)

Portanto, após a alteração do texto da Lei 9.430/1996 promovida pela MP 351/2007 / Lei 11.488/2007, a norma de imposição da multa isolada permanece idêntica, salvo quanto ao percentual aplicado, agora de 50%, quando anteriormente era de 75%.”

Mera alteração de redação *não consiste* na alteração do conteúdo da norma (que é o resultado da interpretação do texto). Entendo que foi isso o que ocorreu quando da superveniência da redação trazida pela Lei nº 11.488/2007 para o art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Por estas razões, entendo que não é possível negar vigência à Súmula 105 do CARF, ainda mais quando os fatos geradores em discussão dizem respeito ao mesmo ano-calendário em que foi realizada a alteração legislativa pela Lei nº 11.488/2007.

**ANTE O EXPOSTO**, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

**Voto Vencedor**

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado.

**ADMISSIBILIDADE:**

Quanto à admissibilidade, acompanhei a nobre Relatora, pois o recurso contém os requisitos determinados pela legislação.

**MÉRITO:**

Quanto ao mérito, apesar do esclarecedor voto da excelsa Relatora, divirjo de sua conclusão.

Em síntese, como muito bem delineado acima, o litígio versa sobre a possibilidade ou não da concomitância da multa de ofício com multa isolada, no caso de não recolhimento de estimativas mensais.

Há Súmula no CARF que trata da matéria:

Súmula CARF n.º 105

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, **lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996**, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Só que no presente caso estamos analisando fatos geradores ocorridos a partir de 30/04/2007.

Ocorre que anteriormente a essa data a legislação foi alterada, pela Medida Provisória (MPV) 351/2007, de 22/01/2007, que assim determinava:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de 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;

**II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:**

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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.

A MPV em questão foi convertida na Lei 11.488/2007, mantendo a redação.

Assim, não é o art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/1996 que dispõe sobre a matéria, mas sim, após a MPV 351/2007, o art. 44 II, da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, a Súmula não é obrigatória pois define caso distinto.

Cabe ressaltar que as multas podem e devem ser exigidas concomitantemente, pois possuem fatos geradores e fundamentações jurídicas distintas.

A **multa de ofício** está determinada no o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 e possui como fato gerador a *falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*.

Já a chamada **multa isolada** está determinada no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996 e possui como fato gerador, em síntese, *o pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, que deixou 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*.

Portanto, fatos geradores totalmente distintos e fundamentações jurídicas totalmente distintas possibilitam a exigência das duas multas concomitantemente.

#### **CONCLUSÃO:**

Em razão do exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira