



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.729397/2013-78</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.915 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ETE - SERVIÇOS DE TELECOMUNICACOES EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

JUROS. SELIC.

A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

**MULTA DE OFÍCIO.** Será aplicada a multa de ofício de 75% 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.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.**

A instância administrativa é incompetente para afastar, em decorrência da argüição de sua constitucionalidade ou ilegalidade, a legislação vigente.

**CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. SUBSISTÊNCIA DO EXCESSO SANCTIONATÓRIO. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105. ADOÇÃO E APLICAÇÃO DO COROLÁRIO DA CONSUNÇÃO.**

Não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício. É certo que o cerne decisório dos Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105 foi precisamente o reconhecimento da ilegitimidade da dinâmica da saturação punitiva percebida pela coexistência de duas penalidades sobre a mesma exação tributária. O instituto da consunção (ou

da absorção) deve ser observado, não podendo, assim, ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar o valor de um determinado tributo concomitantemente com outra pena, imposta pela falta ou insuficiência de recolhimento desse mesmo tributo, verificada após a sua apuração definitiva e vencimento.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Edmilson Borges Gomes que negavam provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Jeferson Teodorovicz** – Relator

Assinado Digitalmente

**Efigênio de Freitas Júnior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário interposto pelo contribuinte e responsáveis (efls. 180/193) contra acórdão da DRJ (efls. 165/169), que julgou **improcedente** as impugnações administrativas apresentadas pelo contribuinte e responsáveis (efls.132/147), referente à autuação (efls.108/115), que constituiu créditos tributários dos seguintes tributos e penalidades, referentes ao ano calendário 2011:

Trata-se de processo lavrado em 02/10/2013, e levado à ciência do sujeito passivo em 07/10/2013 (AR fls. 120).

O processo é composto pelo auto-de-infração (AI) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ – lucro real, no valor de R\$ 1.281.676,60 (um milhão, duzentos e oitenta e um mil, seiscentos e setenta e seis reais e sessenta centavos), incluindo o valor principal, juros e multas de ofício e isolada (fls. 108/115).

À fl. 110, constam as seguintes informações:

0001

#### IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Em revisão interna, o contribuinte foi intimado mediante o Termo de Início de Procedimento Fiscal com aviso de recebimento datado de 19/07/2013 a comprovar o pagamento do IRPJ informado na linha 20 da ficha 12 A da DIPJ AC 2011, declarando em sua carta recebida em 12/08/2013 que "verificamos que as diferenças encontradas derivam puramente de erro técnico ocorrido no setor fiscal, o qual não trabalhou em harmonia com a contabilidade. Esclarecemos ainda que os demais informativos à RFB tais como DACOM e DIPJ encontram-se regularmente preenchidos".

Desta forma impõe-se a tributação do Imposto de renda e Adicional não recolhidos, com multa de ofício. (...) 0002 MULTA OU JUROS ISOLADOS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Em revisão interna, o contribuinte foi intimado mediante o Termo de Intimação Fiscal datado de 18/09/2013 a comprovar o recolhimento das estimativas mensais do IRPJ a pagar, apuradas conforme os balancetes de suspensão entregues em anexo a sua carta datada de 07/08/2013.

Em resposta mediante carta recebida em 023/10/2013 declarou que "Conforme salientamos na carta CREF Cont. 025/13-RJ de 7 de agosto de 2013, e não efetuamos recolhimento de IRPJ e CSLL, e as diferenças constatadas derivam puramente de erro técnico ocorrido no setor fiscal, o qual não trabalhou em harmonia com a contabilidade, e que as demais declarações encontram-se preenchidas."

Desta forma pelo não recolhimento das estimativas do IRPJ a pagar o contribuinte sujeita-se à multa isolada de 75% sobre o montante das parcelas do imposto não recolhido, conforme legislação de regência.

#### Impugnação:

A autuada apresentou impugnação tempestiva às fls. 132/147, na qual alega:

- Devem ser afastados os juros calculados de acordo com a Taxa Selic.
- As multas aplicadas possuem caráter confiscatório.
- Não procede a aplicação da multa isolada em razão do não recolhimento de estimativas, concomitantemente com a multa de ofício lançada com base no IRPJ devido no ajuste anual, caracterizando-se o bis in idem.

Ao final, pugna pelo acolhimento de suas alegações e o cancelamento integral do crédito tributário consubstanciado no auto de infração impugnado. É o relatório.

Nada obstante, a DRJ julgou improcedente a impugnação administrativa, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

JUROS. SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

**MULTA DE OFÍCIO.** Será aplicada a multa de ofício de 75% 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.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.**

A instância administrativa é incompetente para afastar, em decorrência da argüição de sua constitucionalidade ou ilegalidade, a legislação vigente.

**MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA NÃO PAGA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO.**

É cabível a exigência da multa isolada sobre os valores de estimativa não paga concomitante com multa de ofício sobre o IRPJ devido no ajuste anual que deixou de ser recolhido, ainda que encerrado o período-base. Impugnação improcedente Crédito Tributário Mantido

Após, devidamente científicos em 28/02/2020 (efl.176), o recorrente apresenta recurso voluntário, em 09/03/2020 (efls.179), às efls. 180/193, basicamente repisando os argumentos já apresentados nas petições impugnatórias, e, reforçando, além da tempestividade do recurso:

**a)** Impossibilidade de cobrança simultânea das multas de ofício e isolada: alega bis in idem na cobrança das multas do art. 44, incisos I e II da Lei 9.430/1996. Além disso, argumenta que: a multa de ofício incide sobre o ajuste anual, ao passo que a multa isolada incide sobre estimativas mensais. Nesse aspecto, ambas punem a mesma infração: a falta de recolhimento do IRPJ. Cita também a Súmula CARF nº 105, que veda a exigência simultânea das duas multas e justifica que a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 não justifica o afastamento da súmula. Finalmente, cita jurisprudência que veda a cumulação das penalidades quando há nexo de causalidade entre as infrações (aplicação do princípio da consunção);

**b)** inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC como juros moratórios: contesta a utilização da Taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, já que não há lei em sentido estrito que defina sua aplicação com precisão. Sustenta também que a SELIC possui caráter remuneratório e não pode ser usada para majoração de tributos;

**c)** Caráter confiscatório da multa: alega que a multa aplicada ultrapassa os limites constitucionais do art. 150, IV, da CF, que veda o efeito confiscatório de tributos, e reforça a necessidade de obediência ao princípio da razoabilidade e ao limite de proporcionalidade;

**d)** Inconstitucionalidade da SELIC como índice de atualização: reiterando que a SELIC, por não estar expressamente prevista em lei como índice para atualização de débitos tributários, viola os princípios da legalidade e da anterioridade tributária.

E, no final, requereu:

1) Que o auto de infração seja considerado NULO, com fundamento no nos artigos 60 e 61, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, por falta de observação às formalidades previstas no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, com prejuízo ao pleno exercício do direito à ampla defesa e por exigir valores que em tese não estariam sob a responsabilidade do Impugnante;

2) Que o auto de infração seja julgado IMPROCEDENTE, por estar em desacordo com a documentação fiscal relacionada, bem como por exigir valores legalmente excessivos e desproporcionalmente confiscatórios.

3) Caso assim não entenda, que seja declarada nula a multa isolada imposta com base no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, tendo em vista sua impossibilidade de concomitância com a multa de ofício. Protesta por todos os meios de provas admitidos em direito, em especial, pela produção de provas periciais, com fundamento no artigo 16, inciso III e IV, do Decreto nº 70.235/1972, para que o tributo em discussão tenha sua base de cálculo devidamente revisada.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – **IRPJ – lucro real**, decorrente de insuficiência de recolhimento.

A Recorrente não discute o mérito, atendo-se a questões como: (i) utilização da taxa SELIC para correção de tributos; (ii) natureza confiscatória da multa; e (iii) aplicação do princípio da consunção.

Sobre os itens (i) e (ii), analisando o acórdão recorrido, entendo que ele deve ser mantido pelos próprios fundamentos, nos termos autorizados pelo §12 do art. 114 do RICARF:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e II – referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Nesse sentido, peço vênia para transcrever excerto da decisão:

Selic:

A autuada questiona a utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros incidentes sobre o crédito tributário lançado.

Contudo, a questão já se encontra pacificada no Enunciado da Súmula CARF 04, à qual, por força da Portaria MF 277/2018, foi atribuído efeito vinculante no âmbito da Administração Tributária Federal:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Multas - caráter confiscatório - arguição de constitucionalidade:

Quanto à alegação de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, tal argumento caracteriza arguição de constitucionalidade dos dispositivos legais que lhes dão suporte.

A respeito, não cabe à Administração Pública afastar a legislação vigente, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

É oportuno registrar que a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos no Decreto nº 70.235/72, artigo 26-A, introduzido pela Medida Provisória nº 449/2008.

A matéria já se encontra sumulada na instância administrativa, conforme Súmula CARF 02:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária."

Como se verifica, o acórdão recorrido inclusive referencia as súmulas CARF 2 e 4, de forma que deve ser mantido por seus próprios fundamentos.

Quanto à aplicação do princípio da consunção, entretanto, entendo deva ser reformado o acórdão recorrido.

Quanto à concomitância entre multa isolada e multa de ofício, dispõe o artigo 35 da Lei nº 8.981/95 que a pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso. O descumprimento da sistemática enseja a multa prescrita nos art. 43 e 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim, uma vez descumprido o recolhimento tempestivo da estimativa, válida a incidência da multa isolada.

Contudo, no caso concreto, além da multa isolada, há lançamento de imposto devido e multa de ofício, situação vedada, em meu entendimento, inclusive conforme entendimento consolidado na Súmula CARF n. 105.

Súmula CARF nº 105 A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 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. Acórdãos Precedentes: 9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012

Registre-se que a aplicação do princípio da consunção em matéria tributável é pacificamente aplicado pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AOS ARTIGOS 489 E 1.022, AMBOS, DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44, I E II, DA LEI 9.430/1996 (REDAÇÃO DADA PELA LEI 11.488/2007). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVADO.

1. Deveras, não merece prosperar a preliminar alegada quanto à ofensa dos artigos 489 e 1.022, ambos, do CPC/2015. Impende registrar que inexiste no caso em testilha, a alegada violação aos artigos 489 e 1.022, inciso II do Código de Processo Civil, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, segundo se depreende da análise do acórdão recorrido. A rigor, o Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro, omissão, contradição ou obscuridade.

Destaco que julgamento diverso do pretendido, como neste caso, não implica ofensa aos dispositivos de lei invocados.

Com efeito, é firme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que não há ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem, aplicando o direito que entende cabível à hipótese soluciona integralmente a controvérsia submetida à sua apreciação; ainda que de forma diversa daquela pretendida pela parte.

2. No mérito, a Fazenda Nacional defende a higidez do lançamento fiscal que impingiu à contribuinte a cobrança cumulada de multa de ofício e multa isolada, estas, impingidas à parte recorrida nos autos do Processo Administrativo nº

12448.728422/2012-15. Afirma a procuradoria fazendária, que não há qualquer ilegalidade na aplicação das multas fiscais, ora isolada e ora de ofício, de modo sucessivo e cumulativo, porquanto decorreram de infrações tributárias distintas, cada uma delas ensejando uma correspondente sanção, conquanto a violação do artigo 12, inciso III, da Lei n.º 8.212/1991.

3. Em suma, ao se examinar a pretensão fazendária posta neste apelo especial, verificar-se-á que a discussão nestes autos em epígrafe, defende a exigência concomitante e cumulada das multas tributárias impostas à contribuinte, seja em face da exigibilidade da infração fiscal imposta de ofício, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, seja pela multa fiscal impingida em razão da inobservância da obrigação tributária concernente ao dever da contribuinte de entregar corretamente a autoridade fiscal, os arquivos digitais com registros contábeis, nos termos do artigo 12, inciso III, da Lei 8.212/1991.

4. O Tribunal de origem ao examinar a legalidade da concomitância das multas fiscais, concluiu que a exigência isolada da multa deve ser absorvida pela multa de ofício, não devendo prosperar a cumulação pretendida pelo órgão fazendário (fls. 391, e-STJ).

5. Nesse sentido, no caso em apreço, me valho da linha argumentativa a muito difundida nessa Corte, segundo a qual preleciona pela aplicação do princípio da consunção ao exigir o cumprimento de medidas sancionatórias. A rigor, o princípio da consunção não se dá em abstrato, mas sim em concreto. É um preceito calcado na evolução do direito ocidental de limitação das punições (e não de sua eliminação). Dentro desse contexto, como critério de interpretação e aplicação do direito, entende-se que, para cada conduta, uma só punição em concreto, prevalecendo a maior, ainda que essa conduta possa ser enquadrada em mais de um tipo legal de infração.

Precedentes no mesmo sentido.

6. Logo, o princípio da consunção ou da absorção é aplicável nos casos em que há uma sucessão de condutas típicas com existência de um nexo de dependência entre elas, hipótese em que a infração mais grave absorve as de menor gravidade, como no caso em apreço. Assim, em casos como o ora analisado, deve-se imperar a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente, de forma que não se pode exigir concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo. Cobra-se apenas a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo, em detrimento da multa prevista no artigo 12, inciso III, da Lei 8.218/1991.

7. Recurso Especial conhecido e não provido.

(REsp n. 2.104.963/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/12/2023, DJe de 19/12/2023.)

**TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.**

1. A multa de ofício tem cabimento nas hipóteses de ausência de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, sendo exigida no patamar de 75% (art. 44, I, da Lei n. 9.430/96).

2. A multa isolada é exigida em decorrência de infração administrativa, no montante de 50% (art. 44, II, da Lei n. 9.430/96).

3. A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício, sendo por esta absorvida, em atendimento ao princípio da consunção. Precedentes: AgInt no AREsp n. 1.603.525/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 25/11/2020; AgRg no REsp 1.576.289/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/5/2016; AgRg no REsp 1.499.389/PB, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2015; REsp n. 1.496.354/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe de 24/3/2015.

4. Recurso especial provido.

(REsp n. 1.708.819/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 7/11/2023, DJe de 16/11/2023.)

Assim, entendo deva ser afastada a multa isolada.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, apenas para afastar a multa isolada, em face da consunção.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Jeferson Teodorovicz**