



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.723633/2011-11
ACÓRDÃO	1003-004.418 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEMEC COMERCIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 105

Nos termos da Súmula CARF 105, aprovada em 08.12.2014: “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”.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2007, 2008

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Apesar de a aplicação da Súmula CARF 105 ser restrita à multa isolada “lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996”, os argumentos que ensejaram a aprovação da referida súmula são totalmente aplicáveis à multa isolada lançada com base no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e dar-lhe provimento quanto à exigência de multa isolada relativa aos fatos

geradores ocorridos no período de fevereiro de 2006 a janeiro de 2007 e, por maioria de votos, em dar-lhe provimento quanto à exigência de multa isolada relativa aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 2007, vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que negava provimento nesta parte.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, bem como de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa de IRPJ e CSLL, em razão da glosa de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL compensados indevidamente, bem como da falta de recolhimento de imposto e de contribuição.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) os débitos em discussão foram incluídos no Parcelamento Ordinário de Débitos Tributários instituído pela Lei nº 11.941/09; (ii) dispõe de saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL em montante suficiente para realizar as compensações em discussão; (iii) respeitou integralmente o limite legal de 30% (trinta por cento) para realização das compensações, que deverão, por mais este motivo, ser reconhecidas como legais e legítimas; (iv) impossibilidade de exigência cumulativa de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e multa de ofício; e (v) efeito confiscatório das multas em exigência.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EXERCÍCIO: 2006, 2007, 2008

PREJUÍZO FISCAL

Prejuízo fiscal é o mesmo que lucro real negativo, obtido pelo ajuste do lucro líquido do período de apuração por adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por Lei ou Decreto, sendo impossível a ocorrência de lucro fiscal e prejuízo fiscal no mesmo exercício.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006, 2007, 2008

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A expressão “legislação tributária” compreende também as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, mas não inclui a jurisprudência e a doutrina, ressalvados os casos previstos em lei.

CONFISCO

A vedação ao confisco se dirige ao legislador, não à autoridade fazendária.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE

A assim dita multa isolada é distinta da multa proporcional por serem distintas as infrações que elas apenam, sendo cabível mesmo em caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL no ano-calendário correspondente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006, 2007, 2008

MATÉRIA CONSTITUCIONAL

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra tal decisão, interpôs a Recorrente recurso voluntário, sustentando, apenas, a impossibilidade de exigência concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa com multa de ofício. E, ao final, requer expressamente, que o recurso voluntário sejam “PROVIDO para o fim de reformar o v. acórdão recorrido, afastando a aplicabilidade da multa isolada exigida pelas razões acima sobreditas”.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 24.10.2018. Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário interposto em 22.11.2018.

II – MÉRITO

No mérito, a controvérsia objeto do recurso voluntário reside apenas na possibilidade de exigência concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa com multa de ofício. As multas isoladas em questão referem-se a fatos-geradores ocorridos entre 28.02.2006 e 30.11.2008, com base na redação original do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/1996, bem como no art. 44, II, “b, da Lei nº 9.430/1996”, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007 e da Lei nº 11.488/2007.

Com relação aos fatos geradores ocorridos entre 28.02.2006 e 31.01.2007, aos quais se refere a multa isolada exigida com base na redação original do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/1996, se aplica, obrigatoriamente, a Súmula CARF 105, aprovada em 08.12.2014, que assim dispõe:

“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”.

Os precedentes que ensejaram a aprovação da Súmula CARF 105¹ concluíram pela impossibilidade de concomitância entre multa isolada por falta de recolhimento de estimativa e multa de ofício por falta de recolhimento de tributo com base nos seguintes fundamentos: (i) aplicação do critério da consunção, segundo o qual a primeira conduta (falta de recolhimento da estimativa mensal) é meio de execução, é etapa preparatória da segunda (falta de recolhimento do tributo ao final do ano-calendário); (ii) a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa somente pode ser exigida no curso do ano-calendário, tendo em vista que, ao final do exercício, desaparece a base impositiva da multa isolada, surgindo uma nova base, que corresponde ao tributo efetivamente apurado, única que pode ser objeto de penalização; e (iii) não é legítima a exigência de duas penalidades (multa isolada e multa de ofício) com base no mesmo fato apurado em procedimento fiscal.

¹ Acórdãos precedentes: 101-001.261, 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.

Portanto, com relação à multa isolada relativa aos fatos geradores ocorridos entre 28.02.2006 e 31.01.2007, dou provimento ao recurso voluntário por força da Súmula CARF 105.

No que se refere aos fatos geradores ocorridos a partir de 28.02.2007, com o advento da Medida Provisória nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, a multa em questão passou a ser regida pela seguinte norma:

“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”.

Comparando-se a redação original do art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430/1996, que deu ensejo à Súmula CARF 105, com a redação acima, pode-se concluir que não houve alteração substancial na penalidade aplicada por falta de recolhimento de estimativas mensais – exceto com relação à redução no seu percentual. Embora a redação atribuída ao dispositivo pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 utilize a expressão “exigida isoladamente sobre o valor do pagamento mensal”, isso não a diferencia da multa isolada versada na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista que ambas as redações fazem referência expressa ao art. 2º da Lei nº 9.430/1996, que trata do pagamento mensal por estimativa. Confira-se:

Art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430/1996 (redação original)	Art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996 (redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007)
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de	Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (...) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida <u>isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal</u>: (...) b) <u>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.</u>

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Portanto, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007, é a mesma daquela versada na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, exceto com relação ao seu percentual. Tanto é assim que, de acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 teve por objetivo *"reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa"*².

Diante disso, apesar de a aplicação da Súmula CARF 105 ser restrita à multa isolada "lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996", entendo que os argumentos que ensejaram a aprovação da referida súmula são totalmente aplicáveis à multa isolada lançada com base no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Ademais, o STJ, por meio de suas duas turmas, concluiu pela impossibilidade de exigência concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa com multa de ofício, em razão da aplicação do princípio da consunção ou da absorção. Confira-se:

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 PROVIDO. (...)

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

² Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Exm/EMI-3-MF-MPS-Mpv-351-07.htm, acesso em 09.08.2022.

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, grifamos.)

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, grifamos.)

Ressalta-se que, no REsp n. 2.104.963/RJ, julgado pela Segunda Turma do STJ, o caso concreto trata da multa prevista no artigo 12, III, da Lei nº 8.218/1991, isto é, da multa por ausência de entrega ao Fisco de arquivos digitais contendo registros contábeis. No entanto, o racional adotado para afastar a concomitância da referida multa com a multa de ofício é o princípio da consunção e a jurisprudência citada no acórdão refere-se à concomitância entre multa de ofício e multa isolada por falta de recolhimento de estimativa.

Assim, no que se refere aos fatos geradores ocorridos a partir de 28.02.2007, seja em razão da plena aplicação do racional da Súmula CARF 105, seja em virtude da jurisprudência de ambas as turmas do STJ, deve ser dado provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para exonerar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic