



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13804.725469/2017-06
ACÓRDÃO	9101-007.402 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TACS - TRIUNFO ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2006

INCLUSÃO DO VALOR DAS ESTIMATIVAS EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. ADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE. EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada prevista no art. 44, II, alínea b, da Lei n.º 9.430/1996, incide sobre o valor do pagamento mensal “que deixar de ser efetuado”. Assim, a inadimplência do contribuinte é que autoriza o lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa. E o parcelamento é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, VI, do CTN. Diante disso, no curso do parcelamento relativo à estimativa mensal, o contribuinte não pode ser considerado inadimplente e a multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas não pode ser exigida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Carlos Higino Ribeiro de Alencar.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro, Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1002-002.989**, proferido em 14.09.2023, pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento (fls. 76/83) assim ementado:

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

Data do fato gerador: 31/12/2016

RECOLHIMENTO MENSAL DAS ESTIMATIVAS. ALEGAÇÃO DE PARCELAMENTO DA ESTIMATIVA DEVIDA APÓS O TÉRMINO DO ANO-CALENDÁRIO. O art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a aplicação da multa isolada sobre o pagamento da estimativa mensal que deixar de ser efetuado. As formas de extinção do crédito tributário estão previstas no art. 156, do CTN, dentre as quais não se insere o parcelamento, motivo pelo qual é cabível a exigência da multa isolada sobre o débito de estimativa parcelado.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso especial.

Contra tal decisão, interpôs o contribuinte recurso especial (fls. 93/108), sustentando que o acórdão conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto às matérias (i) “cerceamento do direito de defesa e afronta à busca pela verdade material”, com base no Acórdão paradigma nº 9101-006.739; e (ii) “impossibilidade de prevalecer a imputação da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa incluída em parcelamento deferido pela Administração Tributária”, com arrimo nos Acórdãos paradigma de números 9303-012.843 e 1201-005.687.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 149/159), que deu seguimento ao recurso especial apenas com relação à matéria “impossibilidade de prevalecer a imputação da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa incluída em parcelamento deferido pela Administração Tributária”, nos seguintes termos:

Análise da demonstração da divergência - 2ª matéria: impossibilidade de prevalecer a imputação da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa incluída em parcelamento deferido pela Administração Tributária

Quanto à 2ª matéria, a Recorrente assim se manifestou para sustentar o cabimento de seu apelo especial: (..)

Da leitura da argumentação acima reproduzida, infere-se que a Recorrente alega que, sob contexto fático análogo, o Colegiado recorrido teria adotado entendimento que divergiu da interpretação da legislação tributária que prevaleceu em casos semelhantes, nos **Acórdãos nº 9303-012.843 e nº 1201-005.687**, acerca da constituição da multa isolada quando o débito de estimativa é incluído em pedido de parcelamento deferido pela Administração Tributária.

De fato, em análise ao inteiro teor do Acórdão recorrido e dos paradigmas, entendo que assiste razão à Recorrente quando afirma que existe uma divergência jurisprudencial em torno do tema ora suscitado.

Primeiramente, resta evidente a similitude do paradigma, haja vista que naquelas decisões também se tratava de análise da exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal não paga e nem compensada, mas que já havia sido incluída em pedido de parcelamento deferido pela Administração Tributária.

E a despeito da similitude fática verificada entre a decisão recorrida e os paradigmas, a conclusão alcançada pelos Colegiados que proferiram os paradigmas diverge do fundamento adotado pelo Colegiado recorrido sobre a matéria.

No **Acórdão recorrido** adotou-se o entendimento no sentido de que “as formas de extinção do crédito tributário estão previstas no art. 156, do CTN, dentre as quais não se insere o parcelamento, motivo pelo qual é cabível a exigência da multa isolada sobre o débito de estimativa parcelado”.

Por outro lado, diante de circunstância análoga, prevaleceu no **primeiro paradigma (Acórdão nº 9303-012.843)** entendimento diametralmente oposto, no sentido de que “não é cabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária”.

Na mesma linha, no **segundo paradigma (Acórdão nº 1201-005.687)** restou assentado que “é indevida a exigência de multa isolada pelo não pagamento de estimativas mensais na hipótese de ter o contribuinte informado os valores a esse título em DCTF e ter a Administração Tributária deferido o parcelamento dos montantes”.

Dessa forma, em se tratando de cenários fáticos análogos, e tendo as decisões recorrida e paradigmas chegado a conclusões diametralmente opostas, entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente.

Ante o exposto, uma vez demonstrada a divergência jurisprudencial e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, entendo que deve ser dado seguimento à 2ª matéria.

Conclusão

Encerrado o exame de admissibilidade, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja:

- **dado seguimento** ao recurso especial quanto à Matéria nº 2: impossibilidade de prevalecer a imputação da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa incluída em parcelamento deferido pela Administração Tributária;
- **negado seguimento** ao recurso especial quanto à Matéria nº 1: cerceamento do direito de defesa e afronta à busca pela verdade material.

Na matéria conhecida, sustenta o contribuinte em seu recurso especial, no mérito, que (i) em que pese a disposição contida no artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, o auto de infração lavrado pela fiscalização da Administração Fazendária para exigir multa oriunda de suposta falta de recolhimento de IRPJ sobre a base de cálculo estimada, no presente caso, é legalmente insubsistente, vez que antes mesmo de iniciar o procedimento de fiscalização tributária, a Recorrente incluiu o débito tributário que ensejou a aplicação de M Isolada em Parcelamento Administrativo, de modo que se tornou incabível a exigência cumulativa da referida penalidade; (ii) a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, uma vez que, efetivamente, as estimativas estão sendo ou foram integralmente recolhidas, não havendo, portanto, qualquer infração à legislação pátria, bem como ao erário público; (iii) o débito parcelado, até sua total quitação, fica com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, VI do CTN, o que afasta de plano eventual inadimplência da Recorrente, se afigurando tal situação incompatível com a aplicação de penalidade pela falta de recolhimento; e (iv) o reconhecimento e a validação pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento de estimativas mensais de IRPJ revela um comportamento contraditório à aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, cujo fundamento é a falta de recolhimento das mesmas.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 161/168), alegando, em resumo, que: (i) o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada encontra fundamento no art. 2º, c/c art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430, de 1996; (ii) extrai-se da literalidade do dispositivo que o mero parcelamento do débito de estimativa, após o encerramento do ano-calendário, não tem o condão de afastar a aplicação da multa isolada; (iii) o parcelamento importa em confissão irretratável dos débitos nele consolidados, e tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário enquanto mantida a inadimplência das parcelas pactuadas (CTN, art. 151, VI), todavia, não promove a imediata extinção do crédito tributário, o que somente ocorrerá após a quitação de todas as parcelas devidas em seu âmbito; (iv) o lançamento da multa isolada pelo não pagamento das estimativas no prazo fixado em lei não tem qualquer vínculo com o parcelamento das estimativas respectiva; e (v) superada a questão

atinente ao parcelamento, é preciso fazer uma retificação quanto ao valor da multa devida: o valor devido a título de estimativa de 12/2016 é de R\$ 166.740,05, e não R\$ 267.263,13, que serviu de base para o lançamento. Logo, a multa isolada deve ser reduzida para R\$ 83.370,02, mantendo-se a r. decisão de 1ª instância e o v. acórdão recorrido.

É relatório.

VOTO

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

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o contribuinte foi intimado do acórdão recorrido em 07.11.2023 (fl. 89) e interpôs o recurso especial em 13.11.2023 (fl. 90) Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

No que se refere ao prequestionamento da matéria, o acórdão recorrido versa, dentre outros, sobre a possibilidade de exigência de multa isolada sobre estimativa incluída em parcelamento, estando preenchido, pois, o requisito.

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

Com relação à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido** assim se manifestou sobre o tema:

No que concerne ao mérito, resta esclarecido que o Recurso Voluntário apenas traz os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade que não afastam o fato de que restou comprovado por meio do julgamento do auto de infração que o contribuinte não efetuou o recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada do período em análise, razão pelo houve a incidência da multa isolada.

Nesse sentido, merece destaque o fato de que o Recurso Voluntário em sua essência se limitou em repisar os argumentos da Manifestação de Inconformidade, e, com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, passo a reproduzir o voto como razões de decidir em relação a presente decisão:

(...)8 O lançamento da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada encontra fundamento no art. 2º, c/c art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, que assim estabelecem:

9 Como se vê, a aplicação da multa isolada, prevista no comando legal acima reproduzido, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento mensal por estimativa, nos prazos e condições estabelecidos. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real pode optar pela sua apuração anual, o que torna obrigatório o pagamento mensal do imposto determinado sobre base de cálculo estimada. Ou seja, o legislador permitiu ao contribuinte apurar o imposto devido em 31 de dezembro de cada ano-calendário, exigindo, contudo, antecipações mensais. No intuito de garantir que o contribuinte optante cumprisse sua obrigação de fazer antecipações mensais foi instituída a multa de que trata o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.4330, de 1996.

10 Extrai-se da literalidade do dispositivo que o mero parcelamento do débito de estimativa, após o encerramento do ano-calendário, não tem o condão de afastar a aplicação da multa isolada. O fato gerador da multa aludida diz respeito ao “valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado”; ou seja, a lei exige verdadeiramente o pagamento dessa espécie de débito, não sendo suficiente para se eximir da penalidade o parcelamento da estimativa devida.

11 Não assiste razão à Impugnante ao insurgir-se contra a exigência, sob alegação de que os valores de estimativas devidos foram parcelados, anteriormente à autuação fiscal. Convém esclarecer que o parcelamento importa em confissão irretratável dos débitos nele consolidados, e tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, enquanto mantida a adimplência das parcelas pactuadas (CTN, art. 151, VI). Todavia,

não promove a imediata extinção do crédito tributário, o que somente ocorrerá após a quitação de todas as parcelas devidas em seu âmbito. Noutras palavras, o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não o extingue. As formas de extinção do crédito tributário estão previstas no art. 156, do CTN, e dentre elas não se fala de parcelamento. Parcelamento não é sinônimo de pagamento, sendo perfeitamente cabível a autuação em contenda, já que a Impugnante, embora tendo apurado tributo a pagar sobre base de cálculo estimada, não procedeu aos recolhimentos pertinentes.

12 Deve-se reforçar que o lançamento da multa isolada pelo não pagamento das estimativas no prazo fixado em lei não tem qualquer vínculo com o parcelamento das estimativas respectivas. O contribuinte é apenado porque não cumpriu o ditame legal, que era antecipar IRPJ devido. (...)

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por negar provimento ao recurso, mantendo incólume a decisão recorrida.

O Acórdão paradigma nº 9303-012.843, por sua vez, assim ratou do tema:

Conforme exposto acima, o dissídio refere-se à interpretação da aplicação da multa isolada por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ de que trata a alínea “b” do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, quando houve o parcelamento deferido pela Receita Federal do Brasil.

A recorrente alega que parcelou os débitos de estimativas de acordo com a Lei nº 12.996/2014 e que, no momento da lavratura do Auto de Infração, os débitos estavam em situação regular e com a exigibilidade suspensa, não podendo ser exigível a multa por falta de recolhimento de estimativa de IRPJ, pois o tributo não era mais exigível. Subsidiariamente, aduz que a multa somente poderia ser aplicada até o encerramento do ano-calendário.

A multa isolada sobre estimativas não pagas tem fundamento na alínea “b” do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito: (...)

A multa é devida quando o pagamento mensal de que o artigo 2º deixar de ser efetuado.

No caso, as estimativas parceladas se referem ao ano-calendário de 2011, tendo a adesão ao parcelamento ocorrida em 21/08/2014, conforme a Lei nº 12.996/2014, antes, portanto, do início da ação fiscal, ocorrido em 17/03/2015, conforme relatório do acórdão recorrido.

Verifico na informação prestada pela Unidade da Receita Federal do Brasil no MS 6009-95.2015.4.01.3812 (e-fl. 609 e ss.) que a Administração Tributária reconheceu a possibilidade de efetuar parcelamento de estimativas de IRPJ e CSLL, mediante a Nota Técnica Conjunta Dinor/Dapar nº 09/2015 e que a

recorrente fora intimada a pedir a revisão da consolidação dos pagamentos, o que foi realizado e controlado no processo 13607.720562/2015-81.

Constato também que o valor parcelado (e.fls. 583) corresponde ao saldo de ajuste de imposto de renda a pagar de 4.443.229,26 (e-fl. 488), um pouco inferior ao valor das estimativas devidas que serviram de base para o lançamento da multa isolada de 4.534.576,97. Contudo, o parcelamento não foi do ajuste declarado, mas de cada parcela de estimativa, levando-se em conta os vencimentos de cada uma.

Neste sentido, a consolidação da estimativa a ser parcelada considera, em princípio, a inclusão de penalidade a título de multa de mora e atualização a título de juros de mora, desde o vencimento de cada parcela, ou seja, já considera uma penalidade pelo não recolhimento no prazo legal. É necessário salientar que a instituição da multa isolada no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem como pressuposto a impossibilidade de cobrança das estimativas após o término do ano-calendário, conforme as próprias instruções normativas trataram o assunto, a saber: (...)

Logo, a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, uma vez que, efetivamente, as estimativas estão sendo recolhidas. Ademais, o débito parcelado fica com sua exigibilidade suspensão, nos termos do artigo 151, VI do CTN, o que afasta a inadimplência da recorrente, se afigurando tal situação incompatível com a aplicação de penalidade pela falta de recolhimento.

Destarte, o reconhecimento pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento das estimativas revela um comportamento contraditório com a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96, cujo fundamento é a falta de recolhimento das mesmas.

Portanto, enquanto, no recorrido, prevaleceu o entendimento de que o parcelamento do débito de estimativa mensal antes da autuação fiscal não afasta a aplicação da multa isolada correspondente, no **Acórdão paradigma nº 9303-012.843**, de forma diametralmente oposta, concluiu-se que a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, bem como que o reconhecimento pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento das estimativas revela um comportamento contraditório com a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

O **Acórdão paradigma nº 1201-005.687**, por sua vez, assim enfrentou o tema:

Como se depreende do relato acima, a lide diz respeito a higidez da cobrança de multa isolada pelo não pagamento de estimativas devidas em alguns meses de 2013, as quais foram incluídas em programa de parcelamento para seu adimplemento.

É consabido que as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real, optantes pelo regime de apuração anual, como no caso da Recorrente, estão legalmente

obrigadas a antecipar, no curso do ano-calendário, o imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) devido em bases estimadas (art. 2º, da Lei n. 9.430/96). Trata-se do recolhimento mensal das conhecidas estimativas, sendo que, ao final do período anual, quando se torna possível apurar o lucro tributável, realizar-se-á o ajuste entre o valor recolhido por estimativa e o montante efetivamente devido aos cofres da União a título de IRPJ.

Nesse sentido, o recolhimento por estimativa traduz-se em técnica de arrecadação de tributos, decorrente de norma administrativa tributária, por meio da qual o Fisco impõe o adimplemento antecipado da obrigação principal, a qual, no entanto, somente se concretizará no momento da ocorrência do fato impositivo (31 de dezembro), quando todo o valor já recolhido se transmuda em crédito passível de compensação com o *quantum* efetivamente devido.

Diante de tal realidade, o legislador ordinário, estabeleceu como penalidade específica *multa isolada* para o *pagamento que deixar de ser efetuado*, a qual se encontra capitulada no art. 44, II, alínea b da Lei n.º 9.430/1996, *in verbis*: (...)

No caso concreto, a Administração Tributária verificou a inexistência de pagamentos alusivos às estimativas do IRPJ devidas ao longo do ano-calendário 2013.

Ocorre que, antes do início da fiscalização que deu ensejo ao auto de infração ora sob julgamento, o contribuinte promoveu retificação de sua DCTF (fls. 157 a 172), e, ato contínuo, incluiu os valores devidos a título de estimativa em parcelamento tributário (instituído Lei nº 11.941/2009, cuja reabertura do prazo de adesão foi veiculada pela Lei nº 12.996/2014, com a redação que lhe foi conferida pela Lei nº 13.043/2014), incluindo os juros e a multa de mora sobre eles devidos.

Como o sistema da RFB utilizado para a inclusão dos débitos no parcelamento especial acima referido não possibilitava a inserção de créditos tributários de estimativas do IRPJ e da CSLL, houve a necessidade de a contribuinte protocolar seu Pedido de Revisão da Consolidação, controlado no processo administrativo de nº 10580.728.338/2015-94, nele tendo sido exarado o Despacho SECAT/DRF/SDR nº 0258/2017, em que restou confirmada a suspensão da exigibilidade das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL, referente aos anos-calendário 2011, 2012 e 2013, conforme abaixo demonstrado [destaques acrescidos: (...)]

Dessarte, como assumido inclusive pelo acórdão recorrido, o contribuinte comprovou que as estimativas, que motivaram o lançamento das respectivas multas isoladas, realmente se encontram parceladas.

A dúvida que exsurge então é se o parcelamento dos débitos de estimativa faz cair a cobrança de multa isolada pelo seu não pagamento. (...)

O fato jurídico do *pagamento que deixou de ser efetuado*, previsto no art. 44, II, alínea b da Lei n.º 9.430/1996, não se configura no presente caso. Lembre-se que aqui as estimativas referem-se ao ano de 2013, a retificação em DCTF para contemplá-las ocorreu em 25/08/2014, constituindo o crédito tributário. No

próprio ano de 2014 esses débitos foram parcelados, conjuntamente com a multa de mora e os juros respectivos. Assim, a partir daí o débito de estimativa encontrava-se confessado e sendo adimplido com conformidade com o programa outorgado pela Receita Federal. Foi somente em 2017 que veio a ser efetuado o lançamento tributário para cobrança das multas isoladas. Não se trata, portanto, de caso em que previamente à adesão ao parcelamento a multa isolada já se encontrava lançada.

Daí de fato percebe-se a dislexia do tratamento fiscal dado ao caso: mesmo depois de encerrado o ano calendário de 2013, a autoridade tributária aceitou o parcelamento dos débitos de estimativa deste ano, sendo que na realidade depois desse período, somente a multa isolada poderia ser exigida, além do próprio valor a título de IRPJ (cf. art. 16 da IN RFB nº 1.515/2014). Se permitiu o pagamento das estimativas via parcelamento, como poderia posteriormente autuar o contribuinte para cobrar multa isolada pelo não pagamento das estimativas?

O raciocínio supra apresentado calca-se, outrossim, no artigo 112, inciso I do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato. Portanto, caso haja dúvida sobre o parcelamento ser ou não entendido como forma de pagamento para fins de aplicação da multa isolada prevista no art. 44, II, alínea b da Lei n.º 9.430/1996 (como parece ser o caso, já que existe jurisprudência divergente no CARF a respeito do tema), deve ser dada interpretação mais favorável ao contribuinte. O entendimento que prevalece, nesses termos, para o presente caso concreto, é que estando os débitos de estimativa parcelados, o pagamento está sendo feito aos cofres da União, de forma que torna-se impossível falar que o *pagamento de estimativa deixou de ser efetuado*, sendo incabível, por conseguinte, a cobrança da multa isolada estabelecida no art. 44, II, alínea b da Lei n.º 9.430/1996.

É fato que no **Acórdão paradigma nº 1201-005.687** a relatora foi detalhista com relação aos procedimentos adotados pelo contribuinte para regularização dos débitos de estimativa, constatando eu houve a retificação da DCTF e a inclusão dos débitos no parcelamento muito antes da lavratura do auto de infração para a exigência da multa isolada. No acórdão recorrido, pode-se inferir, a partir dos trechos da impugnação reproduzidos na decisão, que o contribuinte igualmente informou o débito de estimativa em DCTF e teve o pedido de parcelamento deferido antes do lançamento – embora essas informações, que constam dos autos como se verá adiante, não tenham sido validadas pelo recorrido, tendo em vista que não importaram ao deslinde do feito.

Ainda assim, pode-se afirmar que os julgadores do **Acórdão paradigma nº 1201-005.687** decidiram de forma distinta ao que fizeram os do acórdão recorrido no que se refere ao fato de as estimativas parceladas não poderem ser objeto de posterior lançamento para exigência da multa isolada correlata. Portanto, entendo que há similitude fática suficiente entre os casos.

Diante do exposto, conheço do recurso especial.

II – MÉRITO

A controvérsia nos presentes autos reside na possibilidade de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal quando o débito de estimativa é incluído em programa de parcelamento antes do lançamento da multa correlata. A multa em questão tem por base o art. 44, II, alínea *b* da Lei n.º 9.430/1996, que assim dispõe:

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.

Portanto, a penalidade incide sobre o valor do pagamento mensal “que deixar de ser efetuado”. Assim, meu ver, a inadimplência do contribuinte é que autoriza o lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa. E o parcelamento, como se sabe, é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, VI, do CTN, de forma que, no seu curso, o contribuinte não pode ser considerado inadimplente.

No presente caso, conforme se extrai dos autos, o auto de infração para exigência de multa isolada sobre estimativas – inicialmente, no montante de R\$ 267.263,13, mas cujo valor correto é R\$ 166.740,05, como reconhece o próprio acórdão recorrido – foi lavrado em **21.06.2017** (fls. 22). O débito correlato foi devidamente declarado na DCTF retificadora transmitida em **22.05.2017** (fl. 23). O pedido de parcelamento foi apresentado à Receita Federal em **30.05.2017** (fl. 24) e deferido com vencimento da primeira parcela em **31.05.2017** (fl. 25/26). Assim, não há dúvidas de que estamos diante de caso em que o lançamento da multa isolada ocorreu após a inclusão do débito de estimativa mensal no parcelamento.

Nesse contexto, não se pode falar que, na data do lançamento, isto é, em 21.06.2017, o contribuinte estava inadimplente com relação ao pagamento das estimativas mensais, de forma que não resta configurada a hipótese prevista no art. 44, II, alínea *b* da Lei n.º 9.430/1996 para a aplicação da multa isolada correlata.

E, ainda que possa eventualmente haver dúvidas acerca da interpretação de tal dispositivo, a questão deve ser resolvida na forma do art. 112, II, do CTN, que assim dispõe:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos

A aplicação do art. 112, II, do CTN foi a razão para que esta 1ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9101-006.598³, proferido em 11.05.2023, em caso muito similar ao presente, desse provimento ao recurso especial do contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA. INCLUSÃO DO VALOR DAS ESTIMATIVAS EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. PENALIDADES. ARTIGO 112 DO CTN.

O artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece a interpretação mais favorável ao acusado em matéria de penalidades, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Por fim, cumpre destacar que a própria Receita Federal autorizou o parcelamento das estimativas mensais, mostrando-se contraditória a postura de, ignorando a tentativa de adimplência do contribuinte, lançar a multa isolada que sabia – ou deveria saber – não ser devida na data do lançamento.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).