



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



**Processo nº** 16327.001065/2009-76  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-012.854 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SANTANDER S/A CORRETORA DE CâMBIO E TÍTULOS

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

Exercício: 2008

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007. POSSIBILIDADE.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se somente aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que foi alterada pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 448 a 465), contra o Acórdão 1301-001.349, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 423 a 445), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 467 a 469), a PGFN defende que inexistente óbice legal para a exigência das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas cumulativamente com a multa de ofício exigida pela falta de recolhimento do imposto devido ao final do período de apuração, por caracterizarem penalidades distintas, destacando que se trata de exigência aplicada a períodos posteriores à alteração ao art. 44 da Lei 9.430, pela Lei nº 11.488/2007, de sorte que não se aplicaria ao caso concreto o entendimento da Súmula CARF nº 105.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

No **mérito**, é vasta a jurisprudência da 1ª Turma da CSRF no sentido da possibilidade de cumulação das multas a partir do ano-calendário de 2007, conforme adiante exemplificado:

- Acórdão nº 9101-004.667, de 16/01/2020, Relatora Adriana Gomes Rêgo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo que se falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário. No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

- Acórdão nº 9101-004.592, de 02/12/2019, Relatora Viviane Vidal Wagner:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. COBRANÇA CONCOMITANTE. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007. NOVA REDAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 105. INAPLICABILIDADE.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se somente aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que foi alterada pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

Vejamos o que reza o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com as alterações em questão:

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

**I** - de 75% (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 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.

Agora, a citada Súmula:

**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.

O Voto Condutor do segundo Acórdão citado traz um preciosa análise sobre a sua não aplicação a partir de 2007:

A Súmula CARF nº 105 menciona expressamente qual o dispositivo legal que fundamenta a multa isolada cuja cobrança em concomitância com a multa de ofício é vedada: inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Tal fato deixa patente que a multa ali mencionada é aquela fundamentada na redação legal que vigia antes das

alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007).

Esta conclusão é corroborada pelo fato de a Súmula ter sido editada apenas em 08/12/2014, muito tempo após a revogação do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e o início da vigência da Lei nº 11.488/2007. Caso fosse o desejo do CARF que a Súmula se aplicasse indistintamente às multas isoladas anteriores e posteriores à alteração de redação, seria esperado que a referência à multa fosse feita de forma genérica, sem identificar apenas o fundamento legal antigo.

À vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas