



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001780/2008-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.562 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente UNIBANCO AIG PREVIDENCIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 105. ALCANCE.

O enunciado da Súmula Carf nº 105 no sentido de que “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” alcança somente fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Jeferson Teodorovicz acompanharam o voto do relator pelas suas conclusões

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-004.562 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.001780/2008-28

Relatório

UNIBANCO AIG PREVIDÊNCIA S.A., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 16-58.948, de 27 de junho de 2014, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

2. Trata-se de auto de infração para exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), referente a fato gerador ocorrido em 31/12/2003, acrescido de juros de mora, multa de ofício de 75% e multa isolada pelo não recolhimento de estimativa relativa ao IRPJ referente ao mês 07/2003, no montante consolidado de R\$212.748,93.

3. Por bem descrever e resumir os fatos, transcrevo parcialmente o relatório do acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário.

No termo de verificação fiscal (fls. 33 a 35), a fiscalização relata que a contribuinte informou, na Ficha 11 da DIPJ 2004, débito de estimativa de IRPJ de julho/2003 no montante de R\$1.370.640,78 (fls. 6). Por outro lado, declarou, na DCTF relativa ao período, débito de estimativa no valor de R\$1.219.544,78, quitada com pagamento no mesmo valor (fls. 11).

Acrescenta que, intimada a justificar a diferença entre os valores declarados em DCTF e em DIPJ, a contribuinte informou que a diferença de R\$151.096,00 se referia a dedução de IRRF que não fora informada na DIPJ.

Alega a fiscalização que o saldo de IRRF do próprio período disponível para compensação seria de apenas R\$52.366,18, valor insuficiente para a efetivação da compensação de R\$151.096,00 alegada pela contribuinte.

Assim, no entendimento da fiscalização, restou configurada falta de recolhimento de estimativa de julho/2003 no valor de R\$72.732,19, devendo ser exigida multa isolada de 50% do valor não pago.

A fiscalização também relata que a parcela não recolhida de estimativa de IRPJ de julho/2003 foi utilizada como dedução no cálculo do ajuste anual, devendo ser lançado de ofício o montante de R\$72.732,19 referente ao IRPJ apurado em 31/12/2003.

Ante o exposto, foi lavrado auto de infração para a constituição dos créditos tributários abaixo discriminados:

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	Artigo 841, incisos I, III e IV do RIR/99	72.732,19
Juros de Mora (calculados até 28/11/2008)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	49.101,50
Multa Proporcional	Art. 44, I, da Lei nº 9.403/96	54.549,14
Multa Exigida Isoladamente	Artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, “c”, da Lei nº 5.172/66	36.366,10
TOTAL		212.748,93

4. Em sede de impugnação, o contribuinte efetuou o pagamento de parcela do auto de infração e contestou apenas a multa isolada. Alegou, em síntese, que a multa isolada só pode

ser exigida durante o ano-calendário em que a estimativa não foi recolhida e que após o encerramento do período de apuração não existe mais a figura da estimativa e sim do imposto efetivamente devido.

5. A r. decisão recorrida, por unanimidade, julgou procedente o lançamento ao argumento de que *“o art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, determina a imposição da multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, não fazendo qualquer consideração acerca do motivo da falta do pagamento”*, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. DUPLICIDADE DE INCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A multa de ofício, exigida por falta de pagamento do IRPJ devido na apuração anual, e a multa isolada, por falta de recolhimento das antecipações mensais calculadas sobre bases de cálculo estimadas, têm hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas. De acordo com as expressas disposições legais, a incidência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, é completamente autônoma em relação à eventual obrigação tributária principal a ser constituída no final do período.

MULTA ISOLADA. CABIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO.

Não tendo o contribuinte efetuado os recolhimentos mensais a que estão obrigadas as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro real anual, cabível a aplicação da multa isolada, mesmo após o encerramento do exercício.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar questões relacionadas à inconstitucionalidade de leis ou à ilegalidade de normas infralegais, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

6. Cientificado da decisão de primeira instância em 30/06/2014, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 28/07/2014, em que aduz as alegações a seguir (e-fls. 114 e seg.):

- i) trata-se de dupla incidência sobre a mesma materialidade, pois o valor do pagamento mensal é exatamente a totalidade ou diferença do tributo incluído pela autoridade fiscal no cálculo do ajuste anual;
- ii) deve ser respeitado o princípio da consunção, pelo qual a conduta ilícita menos grave (multa isolada) é absorvida por aquela com maior potencial lesivo (crédito tributário de IRPJ);
- iii) apenas pode-se aplicar multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais no ano calendário em que a estimativa não foi recolhida, uma vez que com o encerramento do período de apuração, não há mais a figura da estimativa, mas sim do imposto (anual) efetivamente devido; cita jurisprudência do Carf na linha da tese defendida;
- iv) por fim, requer seja dado provimento ao recurso voluntário e reformada a

decisão recorrida.

v) posteriormente, em 09/2015, juntou aos autos complemento ao recurso voluntário em que noticiou a aprovação da Súmula Carf nº 105, que versa sobre a matéria em pauta.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

8. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço. Passo à análise.

9. Cinge-se a controvérsia a verificar se é devido o lançamento para exigência de multa isolada por não recolhimento de estimativa.

10. Sustenta a recorrente a ocorrência de dupla incidência - multa de ofício de 75% e multa isolada de 50% - sobre a mesma materialidade; com efeito, defende o respeito ao princípio da consunção em que a multa isolada é absorvida pela multa referente ao crédito tributário; salienta ainda que a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas é devida somente no ano calendário em que a estimativa não foi recolhida.

11. Vejamos a legislação sobre o tema.

12. Nos termos dos arts. 1º e 2º, §3º da Lei nº 9.430 de 1996, o imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado, regra geral, com base no lucro real por período de apuração trimestral. O legislador, entretanto, **facultou** à pessoa jurídica **optar** pela apuração anual, mediante o pagamento mensal sobre base de cálculo estimada. Nessa hipótese – apuração anual – o fato gerador ocorre em 31.12 de cada ano.

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, **o imposto de renda das pessoas jurídicas será** determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, **por períodos de apuração trimestrais**, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no **lucro real poderá** optar pela **pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada**, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

[...]

§ 3º A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

13. Feita a opção pelo lucro real anual, nos termos da Lei nº 8.981, de 1995, a pessoa jurídica somente poderá deixar de efetuar o pagamento mensal se demonstrar, mediante balanço ou balancete de suspensão, levantados com observância das leis comerciais e fiscais, que o valor acumulado já pago excede o imposto devido no período ou no caso de apuração de prejuízo fiscal.

Art. 35. 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.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) **deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;**

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º **Estão dispensadas do pagamento** de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a **existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário**.

14. Com vistas a garantir o cumprimento do mandamento legal, em especial o recolhimento da estimativa, a Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, estabelecia que no caso de não recolhimento a multa isolada deveria incidir sobre a *“totalidade ou diferença de tributo ou contribuição”*. Veja-se:

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

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

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

[...]

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

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;

15. Como se vê, as penalidades previstas nos incisos I, II e no §1º, IV, referem-se à falta de pagamento de tributo, ou seja, incidem sobre a mesma base de cálculo.

16. Por conseguinte, na vigência dessa redação, a jurisprudência do Carf firmou-se no sentido de que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa não pode ser exigida

concomitantemente com a multa de ofício por falta de pagamento de tributo apurado ao final do exercício, devendo subsistir a multa de ofício. O que ensejou a Súmula Carf n.º 105:

Súmula CARF n.º 105: 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.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF n.º 105. ALCANCE.

A Súmula CARF n.º 105, que enuncia que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso V, 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 apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, tem aplicação em face de multas lançadas tendo por referência infrações cometidas **antes da alteração promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007**. Tal súmula se aplica inclusive nos casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%. (Acórdão Carf n.º 9101-002.502, de 12/12/2016)

17. Posteriormente, com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, a penalidade sobre o não recolhimento da estimativa passou a incidir sobre o “*valor do pagamento mensal*” e não mais sobre a “*totalidade ou diferença de tributo ou contribuição*”.

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:**

a) na forma do art. 8º da Lei n.º 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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

18. Tal posicionamento é registrado inclusive no acórdão CSRF/01-05.838, de 2008, reproduzido pelo acórdão 9101-001.261, de 2011, um dos acórdãos precedentes da Súmula Carf n.º 105. Veja-se:

Nesse sentido, cabe ressaltar que a Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, veio a disciplinar posteriormente a aplicação de multas nos casos de lançamento de ofício pela Administração Pública Federal. Esse dispositivo legal veio a reconhecer a correção da jurisprudência desta Câmara, estabelecendo **a penalidade isolada não deve mais incidir sobre "sobre a totalidade ou diferença de tributo", mas apenas sobre "valor do pagamento mensal" a título de recolhimento de estimativa**. Além disso, para compatibilizar as penalidades ao efetivo dano que a conduta ilícita proporciona, ajustou o percentual da multa por falta de recolhimento de estimativas para 50%, passível de redução a 25% no caso de o contribuinte, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação (Lei nº 8.218/91, art. 6º). Assim, a penalidade isolada aplicada em procedimento de ofício em função da não antecipação no curso do exercício se aproxima da multa de mora cobrada nos casos de atraso de pagamento de tributo (20%). Providência que se fazia necessária para tomar a punição proporcional ao dano causado pelo descumprimento do dever de antecipar o tributo.

19. Desta feita, verifica-se que a multa de ofício de 75% é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração e declaração inexata, por exemplo, glosa de despesa, omissão de receita, e somente poderá ser exigida após o encerramento do ano-calendário, no caso de apuração anual (art. 44, I e §1º). Lembrando-se de que a multa será duplicada nos casos de sonegação, fraude ou conluio (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964).

20. A multa isolada de 50%, por sua vez, é devida nas hipóteses em que o legislador houve por bem especificar, *in casu*, falta de recolhimento da estimativa mensal, inclusive no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, e deverá ser exigida, isoladamente, tão logo encerrado o mês a que se refere a estimativa; daí o fato de poder ser exigida, inclusive, após o encerramento do ano-calendário (art. 44, II).

21. Caso o contribuinte, por exemplo, mesmo sabendo tenha prejuízo fiscal durante determinado mês, opte por não levantar balancete/balanço de suspensão, deverá recolher o tributo estimado; caso contrário está sujeito à multa isolada. Daí o lucro real anual ser uma opção e não imposição legal. Entretanto, ao fazer tal opção as regras devem ser obedecidas.

22. Como se vê, as multas têm suportes fáticos e legais diversos e são aplicadas em momentos distintos. O que significa dizer que é possível a convivência harmônica de ambas as multas, a de ofício (qualificada ou não) e a isolada; com efeito, não há falar-se em *bis in idem*.

23. Por conseguinte, não há falar-se em aplicação do princípio da consunção à espécie. A propósito, veja-se o conceito de consunção:

Pelo princípio da consunção, ou absorção, a norma definidora de um crime constitui meio necessário ou fase normal de preparação ou execução de outro crime. Em termos bem esquemáticos, há consunção quando o fato previsto em determinada norma é compreendido em outra, mais abrangente, aplicando-se somente esta. Na relação consuntiva, os fatos não se apresentam em relação de gênero e espécie, mas de *minus* e *plus*, de continente e conteúdo, de todo e parte, de inteiro e fração. Por isso, o crime consumado absorve o crime tentado, o crime de perigo é absorvido pelo crime de dano. A norma consuntiva constitui fase mais avançada na realização da ofensa a um bem jurídico, aplicando-se o princípio *major absorbet minorem*. [...] A norma consuntiva exclui a aplicação da norma consunta, por abranger o delito definido por esta. Há consunção, quando o crime-meio é realizado como uma fase

ou etapa do crime-fim, onde vai esgotar seu potencial ofensivo, sendo, por isso, a punição somente da conduta criminosa final do agente¹.

24. Como se vê, na consunção um dos crimes apresenta-se tão somente como meio necessário ao cometimento do crime fim, ocasião em que o fato previsto em norma mais abrangente é absorvido por outra menos abrangente. Na espécie, não há falar-se em consunção, haja vista a multa isolada não ser absorvida pela multa de ofício, tampouco pelo tributo devido ao final do período, porquanto tem suporte fático e legal distinto.

25. Nestes termos, conclui-se que o enunciado da Súmula Carf nº 105, alcança somente fatos geradores anteriores à edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que atribuiu nova redação ao art. 44 da Lei 9.430, de 1996. Nesse sentido tem-se posicionado a Câmara Superior de Recursos Fiscais, veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. 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.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido quanto ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL. (Acórdão Carf nº 9101-002.750, de 04 de abril de 2017)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ posteriores à Lei nº 11.488/2007, quando não justificados em balanço de suspensão ou redução, é cabível a cobrança da multa isolada, que pode e deve ser exigida, de forma cumulativa, com a multa de ofício aplicável aos casos de falta de pagamento do mesmo tributo, apurado de forma incorreta, ao final do período-base de incidência.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE. CONSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

¹ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de Direito Penal. Volume 1- Parte Geral. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 211/213.

Repele-se o argumento que pretende escorar-se na tese da consunção para afastar a aplicação simultânea das multas comentadas. Não há como se reduzir o campo de aplicação da multa isolada com lastro no suposto concurso de normas sobre o mesmo fato, seja porque os fatos ora descritos não são os mesmos, seja porque quaisquer dos fatos relacionados no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, não absorvem o fato relacionado no inciso II do mesmo artigo.

Não há, pois, dúvida alguma sobre a possibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada. (Acórdão Carf nº 9101-003.915, de 04 de dezembro de 2018)

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 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 aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007. (Acórdão Carf nº 9101-004.593, de 05 de dezembro de 2019)

26. No caso em análise, a multa isolada refere-se à falta de recolhimento de estimativa no mês 07/2003. Portanto, por se tratar de período anterior à Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, em consonância com a Súmula Carf nº 105 deve ser extinta a multa isolada aplicada.

Conclusão

27. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento para excluir a multa isolada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior