



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720781/2013-32
ACÓRDÃO	1002-003.950 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIBANCO CORRETORA DE VALORES MOBILIARIOS E CAMBIO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

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

A partir do ano-calendário 2007, 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".

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Andrea Viana Arrais Egypto e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que davam provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista – Redator designado

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido, esclareço que trata o presente processo de exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício e multa isolada por ausência de recolhimento mensal dos tributos. Em fiscalização realizada na pessoa jurídica indicada, relativo ao ano-calendário 2008, foram lavrados (ciência em 02/08/2013, AR à fl. 251): o Auto de Infração do Imposto de Renda (fls. 3 a 10) e o Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 11 a 16; 19). À fl. 321 dos autos do presente processo, encontra-se documento do

Intimado o contribuinte apresentou impugnação contestando o lançamento e pugnando pela extinção da multa isolada. Em tempo, comunica que efetuou o recolhimento do IRPJ e da CSLL discutidos neste processo, com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/2009, conforme guia de arrecadação e planilha de cálculo anexadas como doc. 02. Pela razão acima, a Contribuinte desistiu parcialmente da impugnação apresentada e renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamenta a referida impugnação, "**especificamente no que tange às parcelas do IRPJ e da CSLL acima identificadas, devendo permanecer a discussão administrativa com relação à exigência da multa de ofício de 50%, exigida isoladamente em razão da ausência de recolhimento sobre a base estimada do IRPJ e da CSLL.**"

Por meio do **Acórdão nº 16-88.816**, a 3ª Turma da DRJ/SPO julgou a impugnação improcedente. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. BASES DE CÁLCULO DISTINTAS.

As bases de cálculo das multas isolada e de ofício, por falta de recolhimento de antecipação e por falta de pagamento da contribuição ou tributo, respectivamente, são distintas. Constatada a insuficiência de pagamento de estimativas e de pagamento do tributo, verifica-se a ocorrência de duas infrações.

Impugnação Improcedente

Intimado do acórdão em 20.08.2019 (fls. 371) o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 18.09.2019 (fls. 372/373 e 374/381) argumentando em síntese:

- A autoridade fiscal exige o IRPJ e a CSLL supostamente não recolhidos da apuração anual bem como a multa de ofício incidente sobre os tributos lançados, concomitantemente com a multa de ofício isolada sobre a insuficiência calculada em decorrência da mesma infração (dos mesmos períodos).
- Quando ocorre o encerramento do período de apuração dos tributos, a exigência do recolhimento por estimativa perde sua eficácia, já que prevalece a exigência dos tributos efetivamente devidos ao final do exercício (ajuste anual).
- Não se pode acolher a duplicidade da penalidade de ofício sobre a mesma infração. Deve-se haver a aplicação do princípio da consunção em matéria sancionatória.
- A Câmara Superior já se manifestou neste mesmo sentido: impossibilidade de cobrança concomitante da multa isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa com a multa de ofício proporcional em face do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 11.488/07.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Do Conhecimento:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Do mérito:

Como exposto, trata de lançamento para exigência de IRPJ e CSSL acrescidos de multa de ofício e multa isolada por ausência de retenções mensais. O contribuinte, conforme se verifica do despacho de fls. 348/349, desistiu da impugnação quanto a exigência do valor principal, restando para debate exclusivamente a exigência da multa isolada.

E quanto a este ponto temos dois cenários. Para os lançamentos anteriores a 2007 a concomitância das multas é afastada em razão da **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.”

Entretanto, para os fatos ocorridos após alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351/07, no art. 44, da Lei nº 9.430/96 não há hoje um consenso.

Há quem entenda que a citada medida provisória trouxe de forma expressa a possibilidade de aplicação das duas penalidades em casos como ora analisado, afinal haveria duas condutas igualmente puníveis: o não pagamento do tributo, levando à aplicação da multa do art. 44, I haja vista a necessidade de realização do lançamento de ofício do crédito tributário e a multa isolada de 50%, prevista no inciso II, exigida em razão do não recolhimento as estimativas mensais, notadamente pelo fato de tal conduta ser exigida ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

Após análise mais aprofundada sobre o tema essa Conselheira diverge a tese citada. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ formou jurisprudência pacífica acerca da impossibilidade da concomitância. O STJ reconhece que a multa de ofício é penalidade devida pelo descumprimento da obrigação principal, enquanto a multa isolada, em face da autonomia das obrigações acessórias, reprime o descumprimento destas. Entretanto, considerando que a insuficiência de pagamento do imposto deve ser penalizada com multa de ofício, essa vinculada à obrigação principal, não pode haver a cumulação com a multa isolada, “uma vez que a primeira (infração mais grave) absorve a segunda (infração menos grave), em razão do princípio da consunção”.

Referido entendimento **foi ratificado inclusive para os fatos geradores ocorridos após as alterações promovidas pela Medida Provisória em 2007.**

Vejamos precedente da lavra do Ministro Hermam Benjamin, no AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 1.878.192 - SC:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL QUE NÃO IMPUGNA FUNDAMENTO DA DECISÃO DE ORIGEM. AGRAVO INTERNO QUE DEIXA DE ATACAR FUNDAMENTO DA DECISÃO RECORRIDA. SÚMULAS 283 E 284 DO STF. INCIDÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. A controvérsia, no Recurso Especial, consiste em saber se é possível a aplicação concomitante das multas de ofício e isolada.
2. O Tribunal de origem não admitiu o Recurso Especial da recorrente com base em dois fundamentos: i) ausência de violação ao art. 1.022, do CPC/15 e ii) aplicação da Súmula 83 do STJ, uma vez que o acórdão recorrido estaria de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.
3. O agravante, contudo, não impugnou especificamente o fundamento da incidência da Súmula 83 do STJ. O STJ entende que, inadmitido o Recurso Especial com base no referido preceito sumular, incumbe à parte, no Agravo em Recurso Especial, apontar precedentes contemporâneos ou supervenientes aos referidos na decisão impugnada.

4. Constata-se que a parte agravante não impugnou especificamente o fundamento da decisão recorrida - de que o seu Recurso Especial não mereceu conhecimento - reiterando sua argumentação referente ao mérito. O STJ tem firme posicionamento segundo o qual a falta de combate a fundamento suficiente para manter a decisão recorrida justifica a aplicação, por analogia, das Súmulas 283 e 284 do Colendo Supremo Tribunal Federal. Nesse sentido: AgInt nos EDcl no REsp 1.852.645/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma e DJe 11/2/2021.

5. A Segunda Turma do STJ, em julgados mais recentes, continua a aplicar o entendimento de que a vedação à cumulação das multas "isolada" e "de ofício" persiste, mesmo após as alterações promovidas pela Lei 11.488/2007. Nesse sentido: AREsp 1.603.525/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 25.11.20.

6. Agravo Interno não provido.

...

Em suas razões do Recurso Especial, a recorrente aponta que houve violação aos arts. 1.022, II, do CPC/15, 44, I e II, 'b', da Lei 9.430/96. Afirma que é possível a cumulação da multa de ofício, prevista no art. 44, I da Lei 9.430/96, com a multa isolada, prevista no art. 44, II, 'b', da Lei 9.430/96. Afirma (fl. 324, e-STJ): “Como resta evidente do teor da norma legal, a multa de ofício e a multa isolada são penalidades distintas, para ações distintas, e com bases de cálculo distintas”.

...

No caso em questão, a agravante afirma que “encontra-se pendente o julgamento de agravo interno interposto pela Fazenda Nacional, AREsp 1.603.525, além de inexistirem decisões da Primeira Turma.” (fl. 356, e-STJ). **Em relação ao AREsp 1.603.525/RJ, verifica-se que o julgamento do seu Agravo Interno já foi concluído no sentido de que “a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que é ilegal a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/1996”.** A propósito: REsp 1.496.354/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/3/2015, DJe 24/3/2015 e AgRg no REsp 1.499.389/PB, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17/9/2015, DJe 28/9/2015

...

Ademais, **veja-se que a Segunda Turma do STJ, em julgados mais recentes, continua a aplicar o entendimento de que a vedação à cumulação das multas "isolada" e "de ofício" persiste, mesmo após as alterações promovidas pela Lei 11.488/2007.** Cito, a título exemplificativo (grifos acrescidos):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

I - Na origem, trata-se de ação objetivando a anulação de três lançamentos tributários, em virtude da existência de excesso do montante cobrado.

II - Após sentença que julgou parcialmente procedente o pleito elaborado na exordial, foram interpostas apelações pelo contribuinte e pela Fazenda Nacional, recursos que tiveram, respectivamente, seu provimento parcialmente concedido e negado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ficando consignado o entendimento de que é ilegal a aplicação concomitante das multas de ofício e isolada, previstas no art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

III - Conquanto a parte insista que a única hipótese em que se poderá cobrar a multa isolada é se não for possível cobrar a multa de ofício, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que é ilegal a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/1996. Nesse sentido: REsp 1.496.354/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/3/2015, DJe 24/3/2015 e AgRg no REsp 1.499.389/PB, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17/9/2015, DJe 28/9/2015.

IV - Agravo interno improvido.

(AREsp 1.603.525/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 25.11.20)

Destaco ainda a existência de precedentes recentes da Câmara Superior no mesmo sentido: pela impossibilidade de aplicação em conjunto da multa de ofício e da multa isolada. Vejamos:

PROCESSO 13855.722711/2011-91

ACÓRDÃO 9101-007.043 – CSRF/1ª TURMA

SESSÃO DE 7 de junho de 2024

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA SOBRE OS TRIBUTOS APURADOS NO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. NÃO CABIMENTO. A multa isolada é cabível na hipótese de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não há base legal que permita sua cobrança de forma cumulativa com a multa de ofício incidente sobre o IRPJ e CSLL apurados no final do período de apuração. Deve subsistir, nesses casos, apenas a exigência da multa de ofício.

Neste sentido, aplicando ao caso o entendimento do Superior Tribunal de Justiça e o precedente da 1ªCSRF, afasto a exigência da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal, entendo que essa deve ser absorvida pela multa de ofício em razão da aplicação do princípio da consunção das penas.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luís Ângelo Carneiro Baptista**, redator designado

Com a devida vênia, ousou discordar do voto da ilustre relatora quanto ao não cabimento de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas em concomitância com a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ/CSLL.

Para o entendimento da razão de existir da multa isolada em comento, se deve primeiro compreender a razão da existência do recolhimento de IRPJ/CSLL por estimativa. A forma de recolhimento padrão de IRPJ/CSLL é através da apuração do lucro real trimestral. Mas o contribuinte pode optar por fazer a sua apuração do lucro anualmente (conforme art. 2º da Lei 9.430/96). E se assim o fizer, este mesmo artigo prevê o pagamento mensal do IRPJ por estimativa, como forma de antecipação do tributo a ser apurado no final do ano-calendário. Ao mesmo tempo, o art. 28 da mesma Lei 9.430/96 cita que se aplica à CSLL as mesmas normas aplicadas para o IRPJ.

Então, há uma expectativa de entrada de recursos pelo Estado com o recolhimento do tributo por estimativa. Por essa razão, então, há a imposição de multa isolada, caso não se observe o dever do contribuinte de efetuar os recolhimentos por estimativa.

A Súmula CARF nº 105 pacificou o entendimento sobre a concomitância entre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ/CSLL:

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.

Contudo, com a edição da Medida Provisória nº 351/2007 em 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL passou a ter novo regramento previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

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 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;

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.

A alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 buscou adequar o dispositivo face à jurisprudência então dominante no CARF, que resultou na Súmula CARF nº 105. A forma legislativa anterior dava margem a interpretação da existência de *bis in idem*, entendendo que a "mesma" multa seria aplicada quando do lançamento de ofício do tributo.

Assim, a Súmula CARF nº 105 ficou restrita às multas isoladas relativas a períodos anteriores à nova legislação, já que todos os Acórdãos Precedentes são referentes a multas isoladas aplicadas com base na redação legal anterior às alterações referidas.

Partindo para a nova configuração legal, se percebe que as multas isoladas e as em conjunto com os tributos, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de naturezas distintas. São, na verdade, duas as penalidades previstas no art. 44: uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de "*de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*", valorada em 75% "sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição"; outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

Conclui-se, pois, que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas. No IRPJ e na CSLL, se observa que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorrente da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, enquanto a estimativa não recolhida, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II do dispositivo antes citado.

No caso do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75%. No caso do inciso II, letra "b", do dispositivo antes citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50%.

Desta forma, são duas normas distintas e autônomas, que punem, em diferentes graus, ilicitudes diversas, por razões diversas.

Desse modo, após o advento da MP nº 351/2007, entendo que as multas isoladas devem ser mantidas, ainda que aplicadas em concomitância com as multas de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratar de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de apuração diversos, e ainda aplicadas sobre bases de cálculos diferenciadas. A legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Corroborando este entendimento, recente julgado da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho julgou procedente a multa isolada em tela através do Acórdão 9101-007.399 – CSRF/1ª TURMA, de 13/08/2025, por voto de qualidade, estando assim ementada no que interessa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

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

A partir do ano-calendário 2007, 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 falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista