



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720800/2013-21
ACÓRDÃO	1401-007.999 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITAU CORRETORA DE VALORES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PARCELAMENTO PARCIAL DO DÉBITO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO.

Nos termos do artigo 133 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 1.364, de 21 de dezembro de 2023, no caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. CONDUTAS DIFERENTES. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

A sanção tributária se assemelha muito mais à sanção civil do que à sanção penal, razão pela qual a Comissão Especial, ao elaborar o anteprojeto do Código Tributário Nacional, rejeitou proposta para aplicação subsidiariamente dos princípios gerais do direito penal no campo tributário. Assim, apenas aquelas poucas regras do art. 106 e 112 buscaram inspiração no campo penal, razão pela qual é um equívoco aplicar o princípio da consunção no campo tributário.

O que se sanciona é conduta, e não se há de confundir a conduta de deixar de antecipar a estimativa sem balanço de suspensão, com a conduta totalmente diversa de deixar de pagar o imposto de renda devido no final do ano, pois essa ofende o direito subjetivo de crédito da Fazenda Pública, algo que não existe antes do final do período de apuração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para, no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos Ana Cláudia Borges de Oliveira (relatora), Daniel Ribeiro Silva e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, que votaram por dar provimento ao recurso. Designado para redação do voto vencedor o conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Redator designado

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 06-067.020 (fls. 486 a 506) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançados por meio de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do ano calendário 2008, cujo valor do crédito tributário exigido totaliza R\$ 639.251,97, incluída aplicação de multa de ofício de 75% e juros de mora até 07/2013. Também foi lançada a multa isolada de 50%, em razão do não recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

De acordo com a Fiscalização, o contribuinte deixou de recolher o IRPJ e a CSLL, em razão de não ter oferecido à tributação o suposto ganho auferido no processo de desmutualização da CETIP (Câmara de Custódia e Liquidação), entidade isenta, sem fins lucrativos, ocorrido no ano-

calendário de 2008, decorrente da diferença entre o valor atribuído às ações recebidas de emissão da CETIP S/A (empresa privada) e o custo de aquisição do título patrimonial objeto de devolução.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESMUTUALIZAÇÃO. ASSOCIAÇÃO ISENTA. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO.

A desmutualização trouxe ganhos patrimoniais ao contribuinte, que passou de simples associado da antiga CETIP a detentor de ações da CETIP S/A, acrescentando ao seu patrimônio as novas ações adquiridas com os valores que havia despendido para a formação da associação e que lhe foram devolvidos.

DESMUTUALIZAÇÃO. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO. LEI 9527/1997.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda, computando-se na determinação do lucro real do exercício, a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa jurídica, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver sido entregue para a formação do referido patrimônio. O processo de desmutualização autoriza a incidência do Imposto de Renda e da CSLL, nos exatos termos do disposto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97.

PORTARIA MF 785/1977 E SOLUÇÃO DE CONSULTA SRF Nº13/ 1997. LEI Nº 9.532/1997 E SOLUÇÃO DE CONSULTA SRF Nº 10/ 2007.

A Portaria do Ministério da Fazenda MF 785, de 1977, e a Solução de Consulta Cosit nº 13, de 1997, que não previam fosse a desmutualização hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL, foram editadas antes da entrada em vigor da Lei nº 9.532, de 1997, conversão da MP nº 1.602 de 14 de novembro de 1997 e, por isso, ambos entendimentos foram superados, não deixando dúvidas quanto à incidência dos tributos na espécie.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA 108 DO CARF.

Os juros moratórios incidem sobre a totalidade da obrigação tributária principal, nela compreendida, além do próprio tributo, a multa. Traduz esse posicionamento a Súmula nº 108 do CARF.

DECADÊNCIA. INÍCIO DE CONTAGEM DE PRAZO. FATOS PASSADOS COM REPERCUSSÃO FUTURA. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN. Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente foi intimado em 30/07/2019 (fls. 510) e apresentou recurso voluntário em 29/08/2019 (fls. 512 a 522) sustentando, em síntese, que: a) antes do julgamento realizado pela DRJ, apresentou pedido de desistência parcial, somente com relação aos débitos de IRPJ e CSLL dessa discussão, para adesão ao programa de parcelamento/anistia veiculado pela Lei nº 12.996/14 (reabertura da anistia da Lei nº 11.941/09), restando a discussão apenas da multa isolada; b) inaplicabilidade da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSL. concomitante com a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DA DESISTÊNCIA PARCIAL

O recorrente, alega que, antes do julgamento realizado pela DRJ, apresentou pedido de desistência parcial, somente com relação aos débitos de IRPJ e CSLL dessa discussão, para adesão ao programa de parcelamento/anistia veiculado pela Lei nº 12.996/14 (reabertura da anistia da Lei nº 11.941/09), restando a discussão apenas da multa isolada.

O art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN dispõe que o parcelamento é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Nos termos do artigo 133 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 1.364, de 21 de dezembro de 2023, no caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

Eventual não cumprimento do parcelamento não tem o condão de retomar litígio administrativo, uma vez que o direito de contestar o débito se consumou com o ato de pedido de parcelamento.

Consta nas fls. 481 e 482 que o recorrente efetivamente realizou o parcelamento do débito aqui discutido, com a exceção da multa isolada. Confira-se:

Trata o presente de processo de controle de débitos de **IRPJ (2917) e CSLL (2973)**, ano- base 2008, e multas isoladas (1632 e 1649), **período de apuração em 31/07/2008**, provenientes de auto de infração e objeto de discussão administrativa perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Em **23/09/2014**, o Contribuinte protocolou petição de desistência PARCIAL de discussão administrativa, em relação aos débitos de IRPJ (2917) e CSLL (2973), em virtude de adesão à anistia da Lei 11.941/09, com prazo reaberto pela lei 12.996/2014, art. 2º, conforme regulamenta Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13/2014, **na modalidade pagamento à vista** (fl.451).

Permaneceu, no entanto, a discussão quanto aos débitos de multa isolada, atualmente em fase de julgamento na DRJ.

Diante das informações apresentadas pelo contribuinte efetuamos as seguintes verificações:

- Contribuinte desistiu PARCIALMENTE, de forma expressa e irrevogável, da discussão administrativa que tinha por objeto os débitos parcelados e renunciou a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda (fls. 451).
- Os débitos, em tela, referem-se a débitos vencidos até 31/12/2013.
- O Contribuinte efetuou pagamento em **25/08/2014**, portanto, dentro do prazo disponível, ie. até **25/08/2014**. Cópia DARFs às fls. 468-469. Extratos de pagamento às fls. 473-474. Os referidos pagamentos foram alocados manualmente no sistema Sief, **não restando saldo devedor**, conforme extrato do processo às fls. 479-480.

Finalizadas as verificações acima, conclui-se que o Contribuinte cumpriu com os requisitos exigidos pela Lei 12.996/2014, art. 2º, regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13/2014, para aderir aos benefícios da anistia da Lei 11.941/09. Assim, propõe-se:

- Extinção dos débitos de IRPJ (2917) e CSLL (2973) pelo pagamento, em atendimento ao art. 156, inciso I c/c art 175, inciso II do CTN;

- Encaminhamento do presente processo à DRJ com os débitos remanescentes na discussão administrativa, para fins de prosseguimento das atividades de sua alçada. Os débitos permanecerão com exigibilidade suspensa, conforme art. 151, inciso III, CTN.

Uma vez que a multa isolada não foi incluída no pedido de parcelamento, o interesse de agir permanece para esse débito.

No caso, não há que se falar em conhecimento parcial do recurso voluntário mas, sim, conhecimento integral e, provimento nesse ponto, uma vez que a matéria suscitada no recurso voluntário foi de que já havia informado, antes do julgamento realizado pela DRJ, a adesão parcial do débito em parcelamento e, nesse ponto, a DRJ não deveria ter conhecido da impugnação.

Com razão o recorrente.

2. DA MULTA ISOLADA

O recorrente sustenta a inaplicabilidade da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL concomitante com a multa de ofício. De acordo com o recorrente, é inaplicável a multa isolada em momento posterior àquele que deveria ser o do pagamento por estimativa. Que após o encerramento do período de apuração, eventuais insuficiências de recolhimento de IRPJ e CSLL não são mais passíveis de sanção. Que se trata de uma mesma infração e mesmos períodos caracterizando duplicidade.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que houve a aplicação da **Multa Isolada por Falta de Recolhimento de Estimativas Mensais de IRPJ e de CSLL (fls. 337 a 339)**. Confira-se:

6. Da Penalidade Aplicável

6.1. Da Multa Isolada por Falta de Recolhimento de Estimativas Mensais de IRPJ e de CSLL

O contribuinte que apura o lucro real (como é o caso da ITAÚ CORRETORA) pode fazê-lo pela sistemática da apuração trimestral ou anual.

Se fizer a opção pela apuração anual, tem o dever de fazer antecipações mensais com base na receita bruta ou balanços de suspensão. (vide artigos 222 a 230 do RIR/99).

Se apurar o imposto devido com base na receita bruta, essa antecipação deve ser determinada conforme estabelecem as normas dos artigos 223, 224, 225 e 226 do RIR/99.

De acordo com a regra do art. 225, as demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela regra geral devem ser acrescidos à base de cálculo para efeitos de incidência tanto do imposto de renda quanto da contribuição social sobre o lucro líquido.

Por outro lado, se o contribuinte demonstrar, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor do imposto acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, ele poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês (vide art. 230 do RIR/99). Idêntico raciocínio deve ser aplicável à CSLL.

De qualquer forma, o contribuinte deve apurar o valor devido a título de estimativa por uma das duas formas que lhe são deferidas pela legislação: ou com base na receita bruta ou com base em balancetes de suspensão/redução. E, em ambas as formas de apuração dessa estimativa, incluir-se-á na base de cálculo o ganho por conta da operação de desmutualização da CETIP.

Na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2008 (vide em anexo), às fichas 11 e 16, verifica-se que o contribuinte utilizou-se do pagamento da estimativa com base na Receita Bruta e Acréscimos, para fins de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social por Estimativa.

No caso sob exame, a ITAÚ CORRETORA não incluiu na base de cálculo das estimativas mensais tanto do imposto de renda quanto da contribuição social sobre o lucro líquido o valor das diferenças entre os valores recebidos em devolução de patrimônio da CETIP, razão pela qual é devida a chamada MULTA ISOLADA, sobre tais valores.

A base legal para cobrança da multa isolada é o art. 44, II "b" da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 em seu art. 14, abaixo transcrito.

Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O **art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

"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.

sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Essa lei 11.488/2007 é produto da conversão da Medida Provisória nº 351/2007, editada em 22/01/2007.

Valendo-nos do esquema da denominada regra-matriz da incidência tributária para interpretar as disposições legais transcritas acima, podemos identificar a hipótese descrita no mundo real (auferir renda ou lucro calculada pela sistemática da apuração mensal por estimativa) para a qual a ordem jurídica estabeleceu um dever jurídico (recolher o tributo devido) e uma consequência prescrita no caso de seu descumprimento (multa calculável sobre o montante que deixou de ser recolhido).

Não há mais que se falar de dupla incidência sobre uma mesma materialidade, a teor de intensa discussão que se travou no seio da jurisprudência administrativa, uma vez que a nova disposição legal trazida pela MP 351 fez a multa isolada incidir sobre diferente materialidade da multa de ofício, passando a incidir sobre o valor do pagamento mensal não recolhido enquanto que na multa de ofício a incidência da multa é sobre a totalidade ou diferença de tributo.

Além disso, há que se ter em mente que no campo do dever-ser (do qual se ocupa o Direito) a prescrição da incidência de multa de mora sobre a falta de recolhimento de estimativa é norma essencial para eficácia das disposições relativas a essas antecipações, pois de outra forma não haveria nem o dever de recolher e tão somente mero conselho ou dever mais ligado à moral pela falta do elemento essencial ao Direito que é a coercibilidade.

Nas discussões administrativas a Câmara Superior de Recursos Fiscais já esposou entendimento de que houve significativa mudança na ordem jurídica pela inserção da norma que se extrai do texto da MP 351, como se pode ver na parte final do Acórdão 01-052875, julgado em sessão de 25 de junho de 2008:

"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 Turma, 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%, prevendo redução a 25% no caso de 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 justa que se fazia

necessária para que a punição fosse proporcional ao dano causado pelo descumprimento do dever de antecipar o tributo."

A decisão recorrida concluiu pela aplicação da multa isolada, sob o fundamento de que "Com a modificação do artigo 44, efetuada pela Lei 11.488/2007, o entendimento que passou a prevalecer no Carf é de que a aplicação da Súmula 105 permanece válida, mas apenas para fatos geradores anteriores à modificação da Lei, ou seja, para fatos anteriores a julho de 2007. (...) No presente caso, a aplicação da multa isolada se refere a fato gerador posterior à alteração da Lei, de modo que, entendo, não restar dúvida quanto a sua aplicação obrigatória. Eis que tais multas têm natureza distintas e são autônomas entre si. A multa isolada foi aplicada de forma escoreita, com base no artigo 44, inciso II, "b", da Lei 9.430/96, no percentual estabelecido e, assim, incabível revisão ou recálculo pleiteado pelo impugnante" (fls. 502 e 503).

De fato, o tema é controverso no âmbito do CARF quando o fato gerador é posterior à alteração realizada em 2007.

Com a devida vênia a qualquer entendimento divergente, percebo plenamente aplicável a Súmula CARF nº 105 inclusive para os fatos geradores posteriores ao ano de 2007. Nesse sentido:

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 nº 1003-004.418, Relatora Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 26 de junho de 2025.

Decisão: 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.

Para incluir como razões de decidir, trago os fundamentos mencionados pela Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic no voto proferido no Acórdão 1003-004.418, cuja ementa foi supracitada.

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 105 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.

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 - <u>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;</u>	
---	--

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 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. DOCUMENTO VALIDADO

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.

Portanto, nesse ponto, deve ser provido o recurso voluntário.

Corroborar esse entendimento o recente Parecer SEI nº 1.535/2026/MF, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado em 20 de maio de 2026, e publicado em 26 de junho de 2026, que reconheceu a pacificação do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e determinou a inclusão da matéria em lista de dispensa de contestação e de recursos (item 1.26, alínea “j”, da Portaria PGFN nº 502, de 2016).

Segundo consta do próprio parecer, tanto a Primeira quanto a Segunda Turmas do STJ já se manifestaram, de forma colegiada e unânime, pela impossibilidade de cumulação das multas isolada e de ofício previstas no art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, mesmo após a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, com fundamento no princípio da consunção (AgInt no REsp nº 2.197.323/SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma; e AgInt no REsp nº 2.175.740/PB, Rel. Min. Afrânio Vilela, Segunda Turma).

A própria Fazenda Nacional reconhece, assim, a inviabilidade de reversão do entendimento que lhe é desfavorável.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, redator designado

Não obstante o brilhante voto da I. Relatora, ousou dele divergir pelas razões a seguir expostas muito sucintamente.

Inicialmente, vale trazer à colação o seguinte parágrafo do Parecer SEI nº 1.535/2026/MF:

25. Antes de submeter o presente Parecer à aprovação da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, visando à aplicação do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, sugere-se o encaminhamento de cópia da presente manifestação à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB, para eventuais considerações e questionamentos.

Resta claro que o tal parecer não foi aprovado pela PGFN e está ainda em discussão, tendo sido encaminhado para manifestação da Receita Federal.

Ademais, ao se ler os art. 19 e 19-A da Lei 10.522, verifica-se claramente que este CARF não está vinculado a Pareceres da PGFN. O CARF só estará vinculado a pareceres da PGFN quando houver a ratificação ministerial, por força do disposto no art. 42 da Lei Complementar n. 73/93.

Assim, mantenho a minha posição, até mesmo em respeito àqueles que elaboraram o anteprojeto de código tributário nacional. A sanção tributária se assemelha muito mais com a sanção civil do que a sanção penal, razão pela qual a Comissão Especial do Código Tributário rejeitou a proposta de norma que dispunha que os princípios gerais do direito penal seriam aplicados subsidiariamente no campo tributário. Assim, apenas aquelas poucas regras do art. 106 e 112 buscaram inspiração no campo penal, razão pela qual é um equívoco aplicar o princípio da consunção no campo tributário.

Como se não bastasse isso, o que se sanciona é conduta, e não se há de confundir a conduta de deixar de antecipar a estimativa sem balanço de suspensão, com a conduta totalmente diversa de deixar de pagar o imposto de renda devido no final do ano, pois essa ofende o direito

subjetivo de crédito da Fazenda Pública, algo que não existe antes do final do período de apuração.

Por essas razões, com a devida vênia da I. Relatora, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior