



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.000979/2011-13
ACÓRDÃO	1002-004.144 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARIANT S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

REVISÃO DA DIPJ.

A legislação tributária autoriza o procedimento fiscal de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa jurídica, nos termos do RIR/99.

DIPJ.SUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Tendo em vista a constatação de insuficiência de recolhimento da CSLL devida em 31 de dezembro, resta subsistente o lançamento para a exigência fiscal do tributo devido.

INCONSTITUCIONALIDADE. TAXA SELIC. EXIGÊNCIA SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. 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. Vencidos as conselheiras Andréa Viana Arrais Egypto (relatora), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Rita Eliza Reis da Costa Bachieri que davam provimento parcial ao recurso para afastar a exigência da multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia de Julgamento que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário exigido.

O presente processo decorre de lançamento, em face de revisão da DIPJ do ano calendário 2007, em que se apurou multa isolada de CSLL sobre a insuficiência de recolhimento da CSLL por estimativa e exigência de CSLL tendo em vista a glosa por constatação de Dedução indevida de CSLL por Estimativa na DIPJ/2008.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 124/128), os valores informados em DIPJ referentes a "CSLL a Pagar" por estimativa estão superiores aos valores recolhidos/compensados aos cofres públicos. Assim, ocorreu Dedução indevida de CSLL Mensal Paga por Estimativa na DIPJ/2008 - ano-calendário 2007. Assevera o seguinte:

Em resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO N° 001, o contribuinte informou que as insuficiências de recolhimento da CSLL Mensal por estimativa são decorrentes da liminar obtida em sede de agravo de Instrumento decorrente do Mandado de Segurança n° 2004.61.00.022023-7, para suspender a exigibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidente sobre as receitas de exportação, inclusive com relação ao ano-calendário 2004 até a data da publicação da prolação da decisão que reformou a sentença em 30/09/2010. Diante dessa situação, foram efetuados todos os pagamentos, relativos às insuficiências em 29/10/2010, o qual justifica todos os apontamentos, em conformidade com a Lei n° 9.430 de 27 de Dezembro de 1996, artigo 63, parágrafo 2°, sem incidência de multa até 30 dias após a data da publicação da sentença. Para saber se os recolhimentos efetuados em 29/10/2010 são todos de CSLL, incidentes sobre as receitas de exportação, o contribuinte foi intimado, através do TERMO DE INTIMAÇÃO N° 002, lavrado em 16/03/2011, a fim de apresentar: os valores das receitas de exportação, para os meses: 01/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007, 09/2007, 10/2007 e 11/2007 e cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido por estimativa, com base em balanço ou balancete de suspensão, na vigência da liminar obtida em sede de agravo de Instrumento decorrente do Mandado de Segurança n° 2004.61.00.022023-7, para suspender a exigibilidade da CSLL sobre as receitas de exportação, nos mesmos períodos de apuração citados anteriormente.

Em resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO N° 002, o contribuinte apresentou uma planilha com o título: CÁLCULO LIMINAR CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, PROC. 2004.03.00.048485-7. Por esta planilha concluímos que nos períodos de apuração: 01/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007, 09/2007 e 11/2007, os recolhimentos efetuados em 29/10/2010 são constituídos de CSLL por estimativa, incidentes sobre receitas de exportação e também sobre as outras receitas, não cobertas pela LIMINAR. Portanto, sobre as CSLL não cobertas pela liminar houve a falta de recolhimento da multa de mora, de acordo com o art. 950 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n° 3000/99. Esta falta implica em insuficiência de recolhimento da Contribuição Social sobre Lucro Líquido por estimativa, conforme demonstrados a seguir, juntamente com DEMONSTRATIVO DE IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS, anexo ao presente termo.

A insuficiência de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por estimativa implica, também, em DEDUÇÃO INDEVIDA DE CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA NA DIPJ/2008 - ANO-CALENDÁRIO 2007.

A empresa contribuinte, após ciência do Auto de Infração, apresentou impugnação (fls. 138/167), onde traz o resumo dos fatos e questionamentos acerca do procedimento fiscal; da sistemática de apuração dos tributos; da aplicação da multa e a concomitância com a multa do lançamento de ofício; da apuração da verdade material.

A 3ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 16-86.800 (fls. 202/230) a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL. REVISÃO DE DIPJ.

A legislação tributária autoriza o procedimento fiscal com objetivo de revisar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa jurídica -DIPJ.

LUCRO REAL ANUAL. CSLL DEVIDA AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO. ESTIMATIVAS DE CSLL. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

Encerrado o ano-calendário, o lançamento deve contemplar multa isolada, incidente, à alíquota de 50%, sobre as estimativas de CSLL devidas e não recolhidas, bem como a CSLL devida em 31 de dezembro e não recolhida, com a incidência de multa de ofício.

CSLL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. OUTRAS RECEITAS. PAGAMENTOS INSUFICIENTES.

Causam insuficiências de pagamentos de estimativas de CSLL e, conseqüentemente, pagamento insuficiente de CSLL devida, em 31 de dezembro, os recolhimentos que, realizados sem multa de mora e antes de vencido o prazo de 30 dias, contados da revogação de liminar que havia suspenso a exigibilidade da CSLL decorrente de receitas de exportação, destinaram-se a extinguir saldos devedores de estimativas de CSLL, não apenas originários de receitas de exportação mas também de outras receitas.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

A multa de ofício é crédito tributário e como tal está sujeita, a partir de seu vencimento, à incidência de juros de mora, tenha ela sido constituída, isoladamente, ou vinculada ao tributo.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADES E INCONSTITUCIONALIDADES.

A aferição de ilegalidades ou inconstitucionalidades de normas compete, exclusivamente, ao Poder Judiciário.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 09/04/2019 (fl. 239) e, inconformada com a decisão prolatada, em 08/05/2019, apresentou Recurso Voluntário (fls. 242/262), onde faz um resumo dos fatos e traz questionamentos quanto à forma de apuração do lançamento e disserta sobre os seguintes tópicos:

- Impropriedade do lançamento – Débito devidamente constituído;
- Erro de Critério de apuração do *quantum* devido;

- Do Equivocado Critério que Norteou a Suposta Insuficiência de Recolhimento a título de CSLL por Estimativa e a Imposição da Multa Isolada;
- Da total Arbitrariedade e Carência de Fundamento Legal das autuações;
- Cumulatividade, Abusividade, Desproporcionalidade e Caráter Confiscatório das Multas Exigidas;
- Inadmissibilidade da Aplicação Concomitante das Multas por Única Infração;
- Selic Sobre a Multa de Ofício.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Impropriedade do lançamento – Débito devidamente constituído

Em razões recursais, a contribuinte esclarece que no ano calendário de 2007 (objeto da autuação) optou pelo regime anual de tributação, apurando as antecipações mensais da CSLL, com base em balancetes levantados para fins de suspensão e/ou redução, tal como lhe autoriza a legislação competente. Entretanto, em 24/08/2004, obteve liminar em sede de Agravo de Instrumento interposto nos autos do MS nº 2004.61.00.022023-7, determinando a suspensão da exigibilidade da CSLL incidente sobre as receitas de exportação, tendo em vista a imunidade prevista pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que inseriu o §2º, ao artigo 149 da Constituição Federal.

Afirma que, após cassada a liminar anteriormente deferida, em 29/10/2010 a Recorrente procedeu ao pagamento (confirmado pelos DARFs) dos valores declarados em DCTF, sem a incidência de multa, uma vez que o recolhimento se deu dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da publicação da citada decisão. E que, não obstante o procedimento adotado, recebeu a notificação da autuação fiscal, no montante total de R\$ 538.239,19, a título de principal, multa de ofício, juros/demais encargos e multa isolada pelo suposto não recolhimento de antecipações

mensais de CSLL nos meses de 01/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007, 09/2007, 10/2007 e 11/2007.

Aduz que, ainda que fossem devidos os valores exigidos a título de CSLL, sequer deveria ter sido lavrado o Auto de Infração, uma vez que o débito objeto do lançamento já havia sido regularmente constituído pela própria Recorrente quando do preenchimento e entrega de suas obrigações acessórias do período (DCTF).

Pois bem. Inicialmente, cabe esclarecer que no presente caso, o que houve foi uma revisão interna de valores declarados, após os efeitos da liminar, conforme autoriza os Dispõem os artigos 835 e 841, do Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos, apurando-se insuficiência do montante do crédito tributário declarado pelo sujeito passivo, o que ensejou a lavratura de Auto de Infração.

O lançamento da CSLL diz respeito apenas aos valores do crédito tributário constatado no período e não pago. A autuação é sobre apuração de CSLL e multa isolada em face do pagamento a menor das estimativas.

Nesse contexto, e tendo em vista a apuração realizada pela Fiscalização, não há que se falar em realização de lançamento de débitos já constituídos.

Erro na Apuração do Quantum Devido - Erro no Critério que Norteou a imposição de Insuficiência de Recolhimento de CSLL – Imposição da Multa Isolada

Observa a Recorrente que efetuou o pagamento (dentro do prazo de 30 dias da cassação da liminar) exatamente dos valores declarados de CSLL, a título de principal, acrescido dos juros devidos. Afirma que, se a Fiscalização entendeu que havia necessidade de recolhimento da multa de mora, deveria então, ter lavrado o presente Auto de Infração para exigência apenas dessa parcela supostamente exigível.

Sob esse aspecto, é necessário esclarecer que após a revogação da liminar que autorizava a suspensão da CSLL sobre as receitas de exportação, a empresa Recorrente procedeu ao pagamento das estimativas mensais, sem a incidência de multa, uma vez que o recolhimento ocorreu dentro do prazo de 30 (trinta) da publicação da decisão que revogou a liminar, apenas com a incidência dos juros.

Após o procedimento fiscalizatório e a constatação de que apenas parte do montante pago estava albergado pela decisão liminar, sobre o valor restante constatou-se que o recolhimento da estimativa não havia ocorrido com a incidência da multa de mora, dessa forma, entendeu a Fiscalização pela ocorrência de pagamento a menor das estimativas mensais, o que ensejou o lançamento da multa isolada (50%), sobre o montante considerado a menor (o valor da diferença entre o cálculo da estimativa com a multa, e o montante pago, excluindo o valor pago relacionado à liminar).

Afirma a Recorrente que se a autoridade fiscal entendeu que havia necessidade de recolhimento da multa de mora sobre as estimativas recolhidas, deveria então ter lavrado Auto de Infração para exigência apenas dessa parcela suspostamente exigível.

Nesse ponto, cabe esclarecer que, ao configurar de insuficiência de recolhimentos mensais das estimativas, após encerrado o período de apuração, não cabe mais ao Fisco formalizar exigência de crédito que corresponda a diferença das estimativas de CSLL, e sim, o lançamento da multa isolada pelo não recolhimento da estimativa, conforme dispõe a Súmula 82 do CARF:

Súmula CARF 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Aduz ainda a Recorrente que o Auto de Infração nasceu pela ausência de recolhimento da Multa de Mora, no momento em que há novo lançamento com a exigência da Multa de Ofício sobre o valor que entendeu como devido, além de cobrança de Multa Isolada, o que demonstra claro equívoco no lançamento fiscal. Contrapõe o critério de apuração correspondente ao saldo da diferença entre o valor da CSLL Exportação (9%), albergado pela liminar e recolhidos com juros, e os recolhimentos tratados como “outras receitas”, sem a multa de mora sobre esse montante. Afirma que teria que ser apurada a CSLL conforme a contabilidade, livros e registros da contribuinte.

Assevera a Recorrente que a Fiscalização ignorou as informações consignadas nas obrigações acessórias da Recorrente (DCTF, DIPJ, etc.), bem como nas próprias apurações das bases de cálculo desses tributos (tais como constantes do LALUR que poderia ter sido objeto de análise durante o processo de fiscalização), informações estas que foram disponibilizadas no decorrer de todo o processo de fiscalização, conforme atestam os respectivos Termos de Intimação e correspondentes respostas, acostados ao presente processo administrativo.

Conforme se percebe, a Recorrente se contrapõe à apuração feita pela Fiscalização, no entanto, foi através das informações prestadas pela própria contribuinte que, juntamente com os documentos DIPJ, DCTF, PER/DCOMP, DARF e planilha, onde o contribuinte demonstra o montante da CSLL exportação/mercado interno, que foi feito todo o levantamento fiscal. As informações constantes nas declarações apresentadas pela empresa foram levadas em consideração e verificadas quando da apuração do imposto devido e da multa aplicada.

O crédito tributário apurado de CSLL decorreu da dedução indevida das estimativas não pagas, bem como da insuficiência mensal de estimativas de CSLL para o período de 2007.

O lançamento fiscal teve início a partir da constatação de diferenças de estimativas, em face do equívoco quando da aplicação da decisão liminar.

No presente caso, ocorreu o pagamento a menor das estimativas que não estavam acobertadas por decisão liminar que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, e portanto, devido o pagamento da multa de mora decorrente do pagamento a destempo. O total do DARF recolhido não representava o valor efetivamente devido, pois não houve liquidação do valor total do tributo devido. Assim, apurou-se a CSLL por dedução indevida de estimativa.

Conforme se verifica a Recorrente não demonstra, através de linguagem de provas, inconsistências na apuração feita pela autoridade fiscal quando à CSLL devida. Não há apresentação de documentos e nem novos argumentos quanto ao levantamento fiscal.

Dessa forma, por entender que os argumentos da Recorrente, quanto à apuração do tributo devido, foram adequadamente enfrentados pela DRJ, e em face da ausência de inovação probatória ou discursiva, adoto como razões de os trechos a seguir expostos da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 114, §12, I, da Portaria MF n.º 1.634/2023, a qual passo a transcrever:

19. Apurou a Fiscalização que, em 29/10/2010, a Impugnante efetuou pagamentos, sem a multa de mora, com o objetivo de liquidar, nos termos do artigo 63, da Lei 9.430/96, débitos de estimativas de CSLL, do ano-calendário 2007, que estiveram com suas exigibilidades suspensas, mas na citada data já não estavam mais, em razão de revogação da liminar que, nos autos do Mandado de Segurança n° 2004.61.00.022023-7, havia suspenso a exigibilidade da CSLL relativa a receitas de exportação. Apurou ainda que houve insuficiência de recolhimentos, ao constatar que parte destes débitos não se referia a receitas de exportação mas a outras receitas.

20. A Impugnante alega, genericamente, que a Fiscalização não levou em conta os dados informados na DIPJ e DCTF e teria utilizado equivocadamente os valores das contribuições devidas sobre as receitas de exportação, apresentadas em planilha como resposta ao Termo de Intimação n° 2. Segundo a Impugnante a Fiscalização não observou a sistemática pertinente às regras de elaboração do balanço de suspensão, tendo indevidamente tomado como valor devido o da provisão constante da citada planilha.

21. Faz ainda outras alegações acerca do funcionamento das contas contábeis destinadas a registrar as operações de determinação do lucro real anual, e das estimativas mensais por meio de balanço de suspensão/redução, mas nada quantifica, tampouco traz cópias dos pertinentes registros contábeis.

22. Diversamente do que alega a Impugnante, a Fiscalização tomou por base os dados informados na DIPJ, quais sejam as estimativas de CSLL, apuradas pela Impugnante, mediante balanço de suspensão/redução, e informadas, sinteticamente, na Ficha 16, da DIPJ, assim como baseou-se no valor da contribuição devida, em 31/12/2007, e nas parcelas dedutoras, informadas nas Fichas 17 e 54, da DIPJ.

23. Fundamentalmente, o que a Fiscalização buscou, sempre com a participação da Impugnante, foi identificar o quanto do valor devido de cada estimativa mensal de CSLL, informada na Ficha 16, da DIPJ, correspondia, efetivamente, a receitas de exportação, tudo em decorrência da liminar, que, durante determinado período, suspendeu a exigibilidade da CSLL referente a receitas de exportação.

24. Note-se que tal busca não teria sido necessária se os valores das estimativas declaradas, em DCTF, com suas exigibilidades suspensas, fossem efetivamente os alcançados pela liminar, e, quanto aos pagamentos, se parte deles, destinada a liquidar débitos não correspondentes a receitas de exportação (outras receitas) houvesse sido feita com multa de mora.

[...]

35. Quanto aos argumentos de que a Fiscalização não teria empregado corretamente as regras atinentes a suspensão/redução dos pagamento de estimativas, não há como dar-lhe razão.

36. Por meio de termo de intimação (TIF nº 2), a Fiscalização foi muito clara ao solicitar da Impugnante os valores mensais das receitas oriundas de exportações bem como que informasse, com base em balanço de suspensão/redução, os valores devidos de estimativa de CSLL, correspondentes a tais receitas, conforme se observa na transcrição abaixo:

[...]

37. Em resposta, a Impugnante apresentou a planilha que vem sendo citada ao longo deste voto, de modo que se os dados que a Fiscalização extraiu, da mesma, estão incorretos deveria a Impugnante demonstrar, com a apresentação de elementos de sua escrituração contábil/fiscal, os equívocos que eventualmente tenha cometido na elaboração da planilha ou que a Fiscalização tenha feito ao tomar por base determinado dado, e, além disso, apontar os valores que entende serem os corretos, o que não foi feito.

38. Como se vê, se a Impugnante tem razão como afirma ter, deixou de observar regras pertinentes ao contencioso administrativo fiscal federal, dispostas no artigo 16, do Decreto 70.235/72:

[...]

39. Note-se que, embora a Impugnante tenha apresentado planilha, na qual não são visíveis os dados acumulados para a determinação do lucro real em determinado mês do ano-calendário, fato é que aplicando-se as regras atinentes ao balanço de suspensão/redução, não há diferença entre os valores das estimativas informadas na planilha e as calculadas de forma acumulada.

Dessa forma, com relação à exigência fiscal da CSLL, não assiste razão à recorrente.

Quanto à aplicação da taxa de juros SELIC no lançamento fiscal, ressei correta a sua incidência, sendo oportuno destacar que tal matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho, conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº4, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Diante de todo o exposto, deve ser mantida a exigência contida no lançamento.

No entanto, o levantamento feito pela fiscalização acarretou na exigência do valor principal do tributo anual acrescido da multa de ofício e, juntamente com a referida multa houve cobrança da multa isolada pelo pagamento a menor de estimativas.

Nesse ponto, entendo que assiste razão à contribuinte.

Dessa forma, trago a seguir trechos do Voto da Conselheira RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, proferido no Processo nº 16327.720781/2013-32 e, por concordar com o entendimento exarado, acolho como razões de decidir:

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. ... DOCUMENTO VALIDADO 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 acrescentados): 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. DOCUMENTO VALIDADO

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.

Ante o exposto, por coadunar com o entendimento exarado pelo STJ e pela 1ª CSRF, no sentido de que a mudança legislativa não trouxe alteração substancial na diretriz da norma jurídica, mantendo-se inclusive o racional da Súmula CARF 105 ao presente caso, entendo por afastar a exigência da multa isolada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a exigência da multa isolada.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, redator designado

Com a devida vênia, discordo 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

Luis Angelo Carneiro Baptista