

LANNA RIBEIRO

TRIBUTÁRIO

22 JULHO/2026

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO

A tese fazendária caiu no STJ, no STF e agora na Câmara Superior do CARF — e a própria PGFN admite. O que fazer antes que a dispensa entre em vigor.



Em uma frase. A cumulação entre a multa de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996) e a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas (art. 44, II) perdeu sustentação em todas as instâncias relevantes, e a PGFN, no Parecer SEI nº 1.535/2026/MF, propôs a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer.

O que mudou o jogo. Três movimentos em sequência: a adesão da Primeira Turma do STJ à tese da Segunda, em 2023; a fixação, pelo STF, da consunção e do ne bis in idem como limites do poder sancionador no Tema 487, com acórdão publicado em dezembro de 2025; e, na esteira desse precedente, a virada da 1ª Turma da Câmara Superior do CARF, em maio de 2026, por 7 votos a 1.

O que ainda não mudou. A proposta da PGFN não é ato normativo. Faltam a manifestação da Receita Federal e o ato do Procurador-Geral que formaliza a inclusão na lista de que trata a Portaria PGFN nº 502/2016 — a página oficial da lista, até o fechamento deste informe, não contempla o tema. Enquanto isso, autos continuam sendo lavrados e turmas ordinárias do CARF ainda mantêm a cumulação por voto de qualidade.

Por que importa. A cumulação leva a carga sancionatória a 125% do tributo devido. Afastar a multa isolada suprime penalidade equivalente a metade do próprio tributo exigido.

O que fazer agora. Mapear a exposição, separar os casos de tese forte dos de tese frágil, impugnar onde houver prazo, instruir os processos pendentes com os novos precedentes e revisar as provisões. A vantagem existe justamente porque a dispensa ainda não vigora.

1. O PROBLEMA: A ARQUITETURA DO ART. 44

- 1.1** A sistemática do lucro real anual impõe dois deveres sucessivos. Ao longo do ano-calendário, o contribuinte antecipa o tributo por estimativas mensais. Em 31 de dezembro, apura o resultado e ajusta o que efetivamente deve.
- 1.2** Quando a empresa deixa de recolher as estimativas e, ao final, também não paga o tributo apurado no ajuste, a fiscalização historicamente aplicou duas penalidades sobre a mesma realidade econômica: multa de ofício de 75% sobre o tributo devido e multa isolada de 50% sobre as estimativas não antecipadas.
- 1.3** A Lei nº 11.488/2007 reorganizou o dispositivo e deslocou a multa isolada para o inciso II do art. 44. A Fazenda extraiu daí um argumento de autonomia: infrações distintas, sanções distintas, incidência cumulativa. O argumento é literal — e apenas literal.

A OBJEÇÃO ESTRUTURAL

A falta de antecipação é ilícito de passagem. Ela só existe porque a empresa caminhava para não pagar o tributo no ajuste. Punir o meio e o fim como se fossem fatos autônomos é apenas duas vezes a mesma conduta — bis in idem travestido de tipicidade. A autonomia da base de cálculo não implica autonomia do ilícito.

4. COMO A TESE FAZENDÁRIA RUIU — EM QUATRO ATOS

Quando	Quem	O quê
2015–2016	STJ, Segunda Turma	Firma a impossibilidade de cumulação já sob a redação da Lei nº 11.488/2007 (REsp nº 1.496.354/PR; AgRg no REsp nº 1.499.389/PB; AgRg no REsp nº 1.576.289/RS)
Nov/2023	STJ, Primeira Turma	Adere à tese no REsp nº 1.708.819/RS (Rel. Min. Sérgio Kukina) — as duas Turmas de Direito Público passam a decidir no mesmo sentido
Dez/2025	STF, Tema 487 (RE nº 640.452)	Fixa que, na aplicação de multas por descumprimento de deveres instrumentais, devem ser observados a consunção e o ne bis in idem — acórdão publicado em 17/12/2025, com modulação que ressalva processos pendentes
Mai/2026	CARF, 1ª Turma da CSRF	Vira a favor do contribuinte, por 7 a 1, invocando o Tema 487 — mas colegiados ordinários ainda mantêm a cumulação por voto de qualidade
Mai–Jun/2026	PGFN, Parecer SEI nº 1.535/2026/MF	Reconhece a consolidação da jurisprudência contra a Fazenda e propõe a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer

3. O QUE DECIDIU O STJ

- 3.1** A Segunda Turma firmou o entendimento ainda em 2015, no REsp nº 1.496.354/PR, e o reiterou de forma constante desde então — entre outros, no AgRg no REsp nº 1.499.389/PB, no AgRg no REsp nº 1.576.289/RS e no AgInt no AREsp nº 1.603.525/RJ. A Primeira Turma aderiu em novembro de 2023, no REsp nº 1.708.819/RS, relatado pelo Ministro Sérgio Kukina.
- 3.2** A razão de decidir é uniforme. Tratando-se de sanções, aplica-se ao direito tributário a lógica penal da consunção: a infração mais grave abrange aquela que lhe é preparatória ou subjacente. A multa de ofício, de 75%, absorve a multa isolada, de 50%. Subsiste apenas a primeira. Decisivo, aqui, é que os julgados enfrentam expressamente a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 — o argumento de autonomia superveniente não sobreviveu ao escrutínio.
- 3.3 Os pilares**
- **Consunção.** Nexó de dependência entre as condutas: a infração-meio é absorvida pela infração-fim.
 - **Vedação ao bis in idem.** Duas penalidades sobre a mesma base econômica e o mesmo substrato fático.
 - **Proporcionalidade e não confisco.** Sanção total de 125% do tributo ultrapassa qualquer padrão razoável de repressão.

4. O REFORÇO VINDO DO STF — TEMA 487

- 4.1** No RE nº 640.452 (Tema 487 de repercussão geral), com acórdão publicado em 17 de dezembro de 2025, o Supremo fixou limites quantitativos para as multas por descumprimento de deveres instrumentais e, no ponto que aqui interessa, determinou que, na aplicação dessas penalidades, sejam observados o princípio da consunção e o *ne bis in idem*, ao lado da adequação, da necessidade e da justa medida.
- 4.2** Registre-se a ressalva técnica: o Tema 487 trata de multas por deveres instrumentais, categoria em que a multa isolada do art. 44, II, não se enquadra com perfeição. O valor do precedente é principiológico — e foi exatamente assim que a Câmara Superior o leu. A modulação, ademais, ressalva expressamente ações judiciais e processos administrativos pendentes de conclusão, o que beneficia quem já está litigando.

5. A VIRADA NO CARF

- 5.1** Em maio de 2026, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu contra a cumulação por 7 votos a 1. O resultado só foi possível pela mudança de posição do presidente do colegiado, que passou a acompanhar o contribuinte após analisar o Tema 487 — invocando, na esteira do voto do Ministro Dias Toffoli, a consunção e o precedente do STJ sobre a matéria.
- 5.2** A virada não é, contudo, um salvo-conduto. Colegiados ordinários seguem mantendo a cumulação por voto de qualidade, e o próprio presidente da CSRF ressaltou que a tese do STF não autoriza a exclusão automática de toda e qualquer multa isolada, mas apenas veda a sobreposição de penalidades decorrentes do mesmo conjunto de fatos.
- 5.3 O quadro sumular — leia com atenção**
- **Súmula CARF nº 105.** Veda a cumulação, mas está redigida com referência ao art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/1996 — redação anterior a 2007. Daí a leitura restritiva que a Fazenda lhe deu por anos.
 - **Súmula CARF nº 178.** A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a multa isolada. É o limite da tese: sem multa de ofício sobre o ajuste, não há o que absorver — e a multa isolada subsiste.

ONDE A TESE É FORTE E ONDE NÃO É

A consunção só opera quando existe multa de ofício sobre tributo apurado no ajuste anual para absorver a multa isolada. Havendo prejuízo fiscal ou base negativa, sem tributo devido ao final, a multa isolada permanece exigível — e a Súmula CARF nº 178 será oposta ao contribuinte. Triar os casos antes de litigar evita desgaste inútil.

6. O QUE FAZ — E O QUE AINDA NÃO FAZ — O PARECER SEI Nº 1.535/2026/MF

6.1 O parecer é notável menos pelo que decide e mais pelo que admite. A PGFN reconhece que a jurisprudência do STJ se consolidou contra a Fazenda, conclui pela inviabilidade jurídica de insistir na tese e propõe a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522/2002 e na Portaria PGFN nº 502/2016. As fontes públicas indicam a data de 19 de maio de 2026 para o documento e a de 26 de junho de 2026 para sua divulgação.

6.2 O que ele já produz

- Elemento de convicção de primeira ordem: é a representação judicial da União afirmando que a tese não se sustenta.
- Base para petição de reforço e pedido de julgamento nos processos administrativos e judiciais pendentes.
- Sinal de que a manutenção da multa isolada tem prazo de validade — o que reposiciona o cálculo de risco de qualquer litígio em curso.

6.3 O que ele ainda não produz

- Não vincula, por si, a Receita Federal. A vinculação da atividade de lançamento depende do ato formal previsto no art. 19, §§ 4º a 7º, da Lei nº 10.522/2002.
- Não impede a lavratura de novos autos com as duas multas cumuladas.
- Não gera revisão de ofício automática dos créditos já constituídos — embora seja esse o efeito esperado após a formalização.

7. A ARITMÉTICA DO PROBLEMA

7.1 O impacto é mais bem compreendido em números. Considere-se uma empresa no lucro real anual que não recolheu as estimativas e tampouco pagou o tributo no ajuste:

Rubrica	Valor (hipotético)	Sobre o tributo
Tributo apurado no ajuste anual (IRPJ + CSLL)	R\$ 10.000.000	100%
Multa de ofício — art. 44, I (75%)	R\$ 7.500.000	75%
Multa isolada — art. 44, II (50% sobre as estimativas)	R\$ 5.000.000	50%
Total das penalidades exigidas	R\$ 12.500.000	125%
Exposição indevida a ser afastada	R\$ 5.000.000	50%

7.2 Afastada a multa isolada, a penalidade retorna a 75% do tributo. Preservada a cumulação, a empresa paga em sanções mais do que deve em tributo. É esse o desequilíbrio que os tribunais corrigiram e que a PGFN, agora, admite.

8. EFEITOS PRÁTICOS POR CENÁRIO

Situação da sua empresa	Exposição hoje	Providência recomendada
Auto de infração com prazo de impugnação em curso	Multa de ofício e multa isolada cumuladas	Impugnar desde logo, com consunção, Tema 487 do STF, virada da CSRF e o próprio Parecer SEI nº 1.535/2026/MF
Processo em curso na DRJ ou em turma ordinária do CARF	Risco de manutenção da cumulação por voto de qualidade	Peticionar juntando o parecer e o acórdão recente da CSRF; preservar a matéria para o recurso especial administrativo
Processo pendente na Câmara Superior	Cenário hoje favorável	Sustentar o novo entendimento e requerer julgamento; a modulação do Tema 487 ressalva processos pendentes
Crédito definitivo, inscrito ou em execução fiscal	Multa isolada segue exigível	Ação anulatória ou embargos; após a formalização da dispensa, pleitear revisão do crédito constituído em desacordo
Crédito em parcelamento ou transação	Pagamento em curso sobre valor que inclui a multa isolada	Quantificar; a dispensa de cobrança historicamente alcança créditos parcelados, por isonomia — avaliar pedido de revisão
Ação judicial em curso	Fazenda ainda contesta e recorre até o ato formal	Requerer julgamento com base na jurisprudência pacífica; depois, pleitear reconhecimento do pedido e desistência recursal

9. PLANO DE AÇÃO — PRÓXIMOS 60 DIAS

Frente	Ação	Responsável	Prazo
Diagnóstico	Levantar todos os lançamentos de IRPJ/CSLL com multa isolada do art. 44, II, em qualquer fase — administrativa, judicial, inscrita, parcelada ou transacionada	Tributário / Contabilidade	Imediato
Triagem da tese	Separar os casos em que há multa de ofício sobre tributo apurado no ajuste (tese forte) daqueles sem tributo apurado ao final (Súmula CARF nº 178 — tese frágil)	Jurídico	15 dias
Quantificação	Segregar, por processo, o valor da multa isolada e dos encargos; recalcular a exposição líquida	Controladoria	30 dias
Contencioso ativo	Peticionar nos processos em curso com o Parecer SEI nº 1.535/2026/MF, o Tema 487 do STF e o precedente recente da CSRF	Jurídico	30 dias
Provisões	Revisar a classificação de risco das contingências à luz do reconhecimento da PGFN e da virada da Câmara Superior	Contabilidade/ Auditoria	Próximo fechamento
Monitoramento	Acompanhar a manifestação da Receita Federal e o ato do Procurador-Geral que formaliza a inclusão na lista	Jurídico	Contínuo
Recuperação	Avaliar restituição ou revisão de valores já pagos a título de multa isolada, observada a prescrição quinquenal	Tributário	60 dias

10. PERGUNTAS QUE TEMOS RECEBIDO

10.1 “Devo esperar o ato do Procurador-Geral?”

Não, se houver prazo correndo. A inércia não se converte em direito: perdido o prazo de impugnação, o crédito se torna definitivo e a discussão migra para terreno mais caro e mais lento. Esperar só faz sentido para quem já está protegido por medida em curso.

10.2 “A virada da Câmara Superior resolve meu caso?”

Ajuda, não resolve sozinha. Não há súmula nova nem vinculação formal, e turmas ordinárias ainda decidem em sentido contrário por voto de qualidade. A recomendação é preservar a matéria para o recurso especial administrativo e, em paralelo, avaliar a via judicial, onde a previsibilidade é maior.

10.3 “E se não houve tributo a pagar no ajuste anual?”

A tese enfraquece. A Súmula CARF nº 178 sustenta que a multa isolada subsiste ainda que não haja tributo apurado ao final. Sem multa de ofício, não há absorção — e a discussão deixa de ser de consunção para se tornar de proporcionalidade, terreno mais incerto.

10.4 “A dispensa alcança créditos já parcelados ou transacionados?”

É o que a prática da PGFN sugere. A dispensa de cobrança historicamente se estende a créditos em parcelamento, por imperativo de isonomia. O alcance, porém, dependerá dos termos do ato formalizador — razão para mapear agora e pleitear depois.

10.5 “E os valores já pagos a título de multa isolada?”

Devem ser levantados desde já. Formalizada a dispensa, abre-se a discussão sobre restituição e sobre revisão de créditos constituídos em desacordo com o entendimento, observada a prescrição quinquenal. Quem não quantificou não terá o que pedir.

10.6 “Isso vale para pessoa física?”

A lógica é a mesma. O STJ já aplicou a consunção à multa isolada do carnê-leão absorvida pela multa de ofício do ajuste anual, presente o nexo de dependência entre as condutas.

11. COMO PODEMOS AJUDAR

O escritório está estruturando frentes de diagnóstico e recuperação para clientes autuados com as duas multas: levantamento do passivo por processo, triagem entre casos de tese forte e frágil, quantificação da exposição, redesenho da estratégia de contencioso administrativo e judicial e monitoramento do ato formalizador. Permanecemos à disposição para avaliar o parque de autuações da sua empresa e definir a sequência de medidas com a melhor relação entre custo e resultado.