



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	53 – COSIT
DATA	22 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

### **Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA JURÍDICA. CARÁTER PUNITIVO. INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER PENAL. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE.

As multas impostas em razão de descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória decorrem de infrações cometidas em afronta à legislação tributária.

O descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, que redunde na imposição de multa agravada ou qualificada, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, opera na seara administrativo-tributária.

Embora possuam nítido caráter punitivo, as multas administrativo-tributárias, agravadas ou qualificadas, são desprovidas de caráter penal em sentido estrito.

Pelo fato de não possuírem caráter penal em sentido estrito, as multas previstas no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não são alcançadas pela vedação prevista no inciso I do artigo 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, e podem ser objeto de transação tributária, observado o disposto em edital.

**Dispositivos legais:** Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73; Lei nº 5.172, de 1966, art. 171; Lei nº 9.430, de 1996, art. 44; Lei nº 13.988, de 2020, art. 5º.

### **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.

Não produz efeitos a consulta formulada sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução.

Deve-se declarar outrossim a ineficácia da consulta quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

**Dispositivos legais:** Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46 e 52; Decreto nº 7.574, de 2011, arts. 88 e 94; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, arts. 13 e 27.

## RELATÓRIO

O referido Interessado formula consulta tributária a fim de esclarecer dúvidas relacionadas com a legislação do instituto da transação tributária, instituída mediante a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

2. Por meio de sua petição de consulta, o Interessado, ao determinar os aspectos fáticos e jurídicos, objetivamente afirma que:

2.1. fora fiscalizado e autuado;

2.2 os lançamentos tributários se reportaram ao período-base compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2015 e dizem respeito ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

2.3 na feitura dos referidos atos administrativos, fora aplicada multa majorada, consoante artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

2.4 interpôs-se recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf);

2.5 a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, disciplinou o artigo 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), de modo a autorizar a celebração de transação tributária mediante concessões recíprocas;

2.6 a Lei nº 13.988, de 2020, por meio de seu artigo 5º, inciso I, vedou a transação tributária que “reduza multa de natureza penal”;

2.7 a Resolução nº 208 (*sic*), de 11 de agosto de 2022, que regulamentou a Lei nº 13.988, de 2020, nada esclareceu acerca da mencionada vedação;

2.8 “[n]ão tendo natureza penal a multa capitulada no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Consulente poderá optar e formalizar proposta de transação tributária com a Receita Federal na forma dos 4º, inciso III; 40, § 1º e 58 da Portaria nº 208, de 11 de agosto de 2022, do contrário, ou seja, tendo a multa capitulada no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 natureza penal, melhor será que a Consulente opte por aguardar o julgamento dos Processos Administrativos [...] e [...], junto ao Carf – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por discordar da forma e condições do lançamento”.

3. Após delinear resumidamente o fato determinado e apresentar dispositivos normativos que fundamentam seu entendimento, o Interessado dirige as seguintes questões a esta Instituição, *in verbis*:

Considerando tratar-se de fato determinado não disciplinado no Ato Normativo, Portaria nº 208, de 11 de agosto de 2022, termos do inciso V do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, bem como não esclarecido em Lei, art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e, art. 5º, inciso I, da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, termos do inciso VI do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, considerando ainda a segurança jurídica, **consulta:** [...] Tendo recorrido das autuações ao Carf – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, estando suspenso o crédito tributário, art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional, consulta: qual é a natureza jurídica da multa capitulada no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996?

A multa aplicada nos Processos Administrativos [...] e [...], capitulada no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser objeto de transação tributária, com redução, conforme previsto nos artigos, 1º; 2º; 3º; 4º, inciso III; 40; 41; 47; 52; 58; 69 e 75 da Portaria nº 208, de 11 de agosto de 2022?

4. Declarações obrigatórias estão prestadas na parte inicial da petição de consulta.

5. **Esse é, no essencial, o relatório.** A seguir, os fundamentos.

## FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, cumpre salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para sua formulação, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos bem como de suas hipóteses de ineficácia.

7. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo da obrigação tributária que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação oficial dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

8. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo Interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

9. Com relação aos questionamentos dirigidos a esta Secretaria Especial, é preciso destacar que a consulta formulada cumpre parcialmente os requisitos estipulados pela legislação tributária e, portanto, não poderá ser enfrentada em sua integralidade.

10. O referido Interessado, embora aponte inúmeros dispositivos normativos em sua segunda pergunta, não os confronta com a situação fática subjacente. Consequentemente, não logra êxito em focalizar com precisão e clareza o objeto da dúvida. Não é despidendo evidenciar que o entendimento ora esposado em nada inova. Há muito o órgão central desta Instituição, competente para se pronunciar sobre essa temática, tem se manifestado sob essa diretriz. Nesse aspecto, os Pareceres Normativos, logo abaixo reproduzidos, exarados pela extinta Coordenação de Sistema de Tributação (CST) e ainda aplicáveis, revelam o remansoso posicionamento desta Secretaria Especial a respeito do tema. No que tange ao primeiro Parecer, opta-se por transcrever apenas um pequeno excerto. Quanto ao segundo, reproduz-se integralmente sua ementa:

**Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970**

[...]

6. Assim, não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda a legislação fiscal ou mesmo a de determinado imposto; **é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente. Caso contrário, não deve a autoridade julgadora tomar conhecimento das consultas em questão.** Válido tal entendimento em relação a todos os impostos a cargo da SRF.

[...]

**Parecer Normativo CST nº 830, de 28 de agosto de 1991**

**É ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.** (grifos não constam do original)

11. Em razão do firme posicionamento institucional desta Secretaria Especial, não se abre outra possibilidade senão a propositura de declaração de ineficácia da segunda questão, haja vista a determinação expressa no **caput** do artigo 46 combinado com os incisos I e VIII do artigo 52, ambos inscritos no Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre **dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.**<sup>1</sup>

[...]

Art. 52 Não produzirá efeito a consulta formulada:

[...]

---

<sup>1</sup> Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011: [...] Art. 88. **O sujeito passivo poderá formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira aplicável a fato determinado** e sobre a classificação fiscal de mercadorias e a classificação de serviços, intangíveis e de outras operações que produzam variações no patrimônio, com base na Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio. (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016) [...] (grifos não constam do original)

I - **em desacordo com os artigos 46 e 47;**

[...]

VIII - **quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução** salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora. (grifos não constam do original)

[...]

12. Em igual sentido, é a regulamentação aduzida pelos artigos 13 e 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, *in verbis*:

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

I - **circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria;** e

II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

§ 1º **Caso a situação sobre a qual versa a consulta ainda não tenha ocorrido, o consulente deverá demonstrar sua vinculação à referida situação e a efetiva possibilidade de sua ocorrência.**

[...]

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - **em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;**

II - **em tese, com referência a fato genérico,** ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

[...]

XI - **sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução,** exceto se a inexatidão ou omissão for considerada escusável pela autoridade competente;

[...]

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB. (grifos nossos) <sup>2</sup>

[...]

13. Como se vê, a insuficiente descrição fática (v.g., carência de indicação de determinada proposta de transação ou específico edital) e a falta de realização do necessário contraste do fato determinado com os dispositivos normativos indicados, conduzem à declaração de ineficácia parcial da presente consulta. Como isso não bastasse, a consulta sob apreciação encontra outro insanável óbice à sua admissibilidade. Uma vez que os dispositivos normativos da legislação tributária, indicados na segunda questão, foram apresentados de forma dissociada em relação à situação fática, visto que o Interessado não focalizou com precisão e clareza o objeto da dúvida, infere-se que, em verdade, o

<sup>2</sup> Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011: [...] Art. 94. **Não produzirá qualquer efeito a consulta formulada** ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52 ) [...] VIII - **quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução,** salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora. (grifos não constam do original)

Interessado procura, por parte desta Secretaria, prestação de assessoria jurídica, o que é vedado, em sede de consulta tributária, em virtude do que dispõe o inciso XIV do artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, transcrito a seguir. Assim, superada a avaliação de tal preliminar, passa-se à apreciação material do primeiro questionamento.

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

14. Com relação à primeira questão, esta Instituição deve elucidar a natureza jurídica da multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, haja vista a previsão estipulada mediante inciso I do artigo 5º da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que dispõe sobre a transação tributária<sup>3</sup>. Eis o que disciplina este artigo legal:

**Lei nº 13.988, de 2020**

[...]

Art. 5º **É vedada a transação que:**

**I - reduza multas de natureza penal;**

[...]

§ 1º É vedada a acumulação das reduções oferecidas pelo edital com quaisquer outras asseguradas na legislação em relação aos créditos abrangidos pela proposta de transação. (grifos não constam do original)

[...]

15. No intuito de aclarar o significado da expressão “multa de natureza penal” com o fito de se apurar se a multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pode ser objeto ou não de transação tributária, é de fundamental importância a pesquisa, em primeira linha, do sentido dicionarizado da referida expressão. Nesse sentido, a obra “Vocabulário Jurídico”, de De Plácido e Silva, esclarece o sentido denotativo não só da multa de natureza penal, mas também da multa tributária (ou fiscal), nos seguintes termos:

MULTA FISCAL. É a imposição *pecuniária* devida pela pessoa, por decisão de autoridade fiscal, em face de *infração* às regras instituídas pelo Direito Tributário [...] Seja pela sonegação, pelo retardamento no pagamento do imposto, ou por qualquer outra irregularidade fiscal, a *multa fiscal* importa sempre uma infração do regramento que o imposto se institui, e salvo o caso da *moratória*, que se estabelece automaticamente, sempre resulta de um *processo fiscal*, instaurado pelo *auto de infração* [...]

MULTA PENAL. Assim se diz da obrigação de pagar certa soma em dinheiro, quando derivada de imposição de *pena criminal*. Em regra, apresenta-se como *pena complementar*, porque ao lado

<sup>3</sup> A Lei nº 13.988, de 2020, regula a transação tributária prevista no artigo 171 da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional: [...] Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

dela pode vir a pena de *privação de liberdade*. Mas, pode ser imposto no caráter de *pena principal* [...]”<sup>4</sup> (itálicos constam do original)

16. O sentido dicionarizado registrado na obra de De Plácido e Silva não destoia do apregoado por parte doutrina nacional. Ao diferenciar as espécies de infrações, a professora Misabel Derzi leciona que “[...] nos delitos de fundo tributário, as normas que valoram, que são efetivamente lesadas, são *aquelas tributárias*. O comportamento descrito na lei penal – de sonegação fiscal, de infringência à ordem tributária – se concretizado, realizará a lei penal”<sup>5</sup> (itálicos constam do original).

17. Na mesma linha, é o entendimento manifestado pelo professor Marcus Abraham que, ao distinguir as expressões Direito Tributário Penal e Direito Penal Tributário, discerne a natureza das multas tributárias e das multas penais:

A expressão “Direito Tributário Penal” refere-se às normas de direito tributário propriamente dito (e não de direito penal) que punem **na seara administrativo-tributária** as condutas reputadas como ilícitas, isto é, a punição das chamadas infrações administrativo-tributárias de descumprimento de obrigações tributárias, desprovidas de caráter criminal em sentido estrito. Obviamente, tais condutas apresentam caráter de ilicitude e são objeto de sanção, porém sem alcançar a reprimenda propriamente criminal, dentro da lógica de que o Direito Penal em sentido estrito deve atuar como *ultima ratio* (princípio penal da *ultima ratio* ou da intervenção penal mínima).

Aplicam-se aqui apenas punições administrativo-tributárias pelo descumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias (instrumentais), com destaque para a principal delas, a saber, a aplicação da **multa tributária** (sanção pecuniária), mas podendo-se também identificar outros atos sancionatórios como **apreensão de bens e mercadorias**, a **cassação** ou **suspensão de regime especial de tributação** e mesmo a **restrição a direitos**, tal como a cassação de registro especial para fabricantes de cigarros quando reiteradamente inadimplentes.

Já a expressão “Direito Penal Tributário” refere-se às normas de direito penal (criminal) propriamente dito que preveem as condutas reputadas como ilícitas e sua punição na **seara criminal** (e não na administrativo-tributária), isto é, a tipificação e punição de condutas qualificadas como delituosas, que apresentam caráter criminal em sentido estrito. Utiliza-se aqui a expressão “Direito Penal Tributário” para enfatizar que os tipos penais previstos envolvem condutas de violação de normas tributárias consideradas graves o suficiente para receber a reprimenda criminal, inclusive com possibilidade de aplicação de pena privativa de liberdade (pena essa que jamais pode ser aplicada nas punições de meras infrações administrativo-tributárias).<sup>6</sup> (grifos e itálicos constam do original)

18. Diante das noções doutrinárias discorridas, é imperioso, nesse passo, verificar o teor do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

#### Multas de Lançamento de Ofício

<sup>4</sup> Confira SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico, 16ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999, p. 544.

<sup>5</sup> Confira DERZI, Misabel Abreu Machado. Alguns aspectos ainda controvertidos relativos aos delitos contra a ordem tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo Pereira de (Org.). Direito tributário: direito penal tributário (Coleção Doutrinas Essenciais). v. VIII. São Paulo: RT, 2011, p. 359.

<sup>6</sup> Confira ABRAHAM, Marcus. Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 289.



Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

19. As multas previstas no transcrito artigo 44 decorrem, por exemplo, da carência de pagamento ou recolhimento de tributo (descumprimento de obrigação tributária principal) ou da falta de prestação de declaração (descumprimento de obrigação tributária acessória). À toda evidência, são infrações cometidas em afronta à legislação tributária<sup>7</sup> e, por conseguinte, o descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, que redundam na imposição de multa agravada ou qualificada, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, opera na **seara administrativo-tributária**. Embora possuam nítido de caráter punitivo, as multas administrativo-tributárias são desprovidas de caráter penal em sentido estrito. Nas hipóteses em que as normas jurídicas violadas são de fundo tributário, as correspondentes multas, ainda que punitivas em sentido amplo, não podem ser caracterizadas como de natureza penal.<sup>8</sup>

20. Note-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ao majorar ou qualificar a multa de ofício, nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio<sup>9</sup>, adverte que outras penalidades, quer sejam de natureza administrativa, quer sejam de índole criminal, inclusive multa de natureza penal<sup>10</sup>, poderão ser concomitantemente impingidas ao sujeito passivo da obrigação tributária.

<sup>7</sup> Na Exposição de Motivos nº 470, de 15 de outubro de 1996, o Senhor Ministro de Estado da Fazenda, mediante parágrafos 24 e 25, pontuou que: “24. O art. 44 trata das **multas de lançamento de ofício**, reduzindo-as a percentuais compatíveis com uma economia estável, desindexada e com baixos índices inflacionários, sem, contudo, perder de vista a gravosidade necessária ao atingimento do objetivo de qualquer penalidade, que é o de **inibir a prática socialmente repudiada, da evasão tributária**. Assim, a multa básica, que hoje é de cem por cento, passa a ser de setenta e cinco por cento. 25. O citado artigo trata, ainda, das hipóteses de redução ou majoração da multa de lançamento de ofício, repetindo as **hipóteses já consagradas pela legislação tributária**. bem assim estende a aplicação dessas multas aos casos de ressarcimento indevido decorrente de incentivo ou benefício fiscal”. (grifos não constam do original)

<sup>8</sup> Professor Marcus Abraham classifica a multa qualificada ou agravada como multa tributária. Confira ABRAHAM, Marcus. Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2018, pp. 290 e 291.

<sup>9</sup> Lei nº 4.502, de 1964: [...] Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Art. 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (grifos não constam do original)

<sup>10</sup> Por todos, confira artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990: Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000) I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II - fraudar a



21. Em adendo, vale consignar que esta Secretaria Especial, mediante itens 1.1 e 1.2 dos Editais de Transação por Adesão nº 1, de 24 de junho de 2021, e nº 2, de 31 de agosto de 2022, autorizou a inclusão de multa de ofício em transação tributária em contencioso de pequeno valor<sup>11</sup>.

22. Por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, mediante Edital nº 1, de 2019, ao divulgar proposta para adesão à transação na cobrança da Dívida Ativa da União, tratou a multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, separadamente das multas de natureza penal. Confira a redação do item 2.11 do citado Edital, *in litteris*:

#### EDITAL Nº 1/2019

### TORNA PÚBLICAS PROPOSTAS DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL PARA ADESÃO À TRANSAÇÃO NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO

O PROCURADOR-GERAL ADJUNTO DE GESTÃO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO E DO FGTS, no uso das atribuições delegadas pela Portaria PGFN nº 12.616, de 02 de dezembro de 2019, considerando o art. 10 da Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019, e o art. 27 da Portaria PGFN nº 11.956, de 27 de novembro de 2019, TORNA PÚBLICAS AS PROPOSTAS DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL PARA ADESÃO À TRANSAÇÃO NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO, observadas as condições do presente EDITAL.

#### 2 – DAS MODALIDADES PROPOSTAS PARA ADESÃO À TRANSAÇÃO NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO

2.1 São modalidades para adesão à transação na cobrança da dívida ativa da União relativa aos débitos não previdenciários:

[...]

2.2 São modalidades para adesão à transação na cobrança da dívida ativa da União relativa

---

fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e **multa** [...] Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000) I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo; II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal; IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e **multa**. (grifos não constam do original)

<sup>11</sup> Confira o item 1.1 do referido Edital: [...] 1.1 São elegíveis à transação na forma estabelecida por este Edital os débitos de pequeno valor cujo lançamento esteja em contencioso administrativo tributário, assim considerados débitos que não superem, por lançamento fiscal em discussão ou por processo administrativo individualmente considerado, o valor correspondente a 60 (sessenta) salários mínimos na data da adesão, incluídos principal e **multa de ofício**, relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), inclusive as contribuições sociais a que se referem as alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas por lei a terceiros, assim considerados outras entidades e fundos. 1.2 Poderão ser incluídos débitos constituídos cujo vencimento da **multa de ofício** tenha ocorrido antes da publicação deste Edital. (grifos não constam do original)

aos débitos previdenciários:

[...]

2.11. Não poderão ser transacionados débitos referentes **às multas previstas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**, e no § 6º do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; **às multas de natureza penal**; ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional nem ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS. (grifos não constam do original)

23. Se acaso as multas previstas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tivessem natureza penal, não caberia a distinção realizada no item 2.11 do Edital nº 1, de 2019, subscrito pelo Procurador-Geral Adjunto de Gestão da Dívida Ativa da União.

## CONCLUSÃO

24. À vista do exposto, propõe-se que a presente consulta seja considerada parcialmente ineficaz e solucionada nos seguintes termos:

24.1 no tocante à primeira questão, responde-se ao Interessado que as multas impostas em razão de descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória decorrem de infrações cometidas em afronta à legislação tributária;

24.1.1 o descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, que redunde na imposição de multa agravada ou qualificada, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, opera na seara administrativo-tributária;

24.1.2 embora possuam nítido caráter punitivo, as multas administrativo-tributárias, agravadas ou qualificadas, são desprovidas de caráter penal em sentido estrito;

24.1.3 pelo fato de não possuírem caráter penal em sentido estrito, as multas previstas no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não estão alcançadas pela vedação prevista no inciso I do artigo 5º da Lei nº 13.988, de 2020, e podem ser objeto de transação tributária, observado o disposto em edital; e

24.2 no tocante ao segundo questionamento, é ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida;

24.2.1 não produz efeitos a consulta formulada sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução, dado que não descreveu de forma precisa e completa o fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução; e

24.2.2 deve-se declarar outrossim a ineficácia da consulta quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica pela RFB.

À consideração do chefe da Disit07 substituto.

Assinatura digital

ANTONIO GUIMARÃES SEPULVEDA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

*Assinatura digital*

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07 Substituto

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinatura digital*

ANDRÉ ROCHA NARDELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Copen

## **ORDEM DE INTIMAÇÃO**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao Interessado.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação