



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.000874/2009-13
ACÓRDÃO	1002-004.026 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENGARRAFAMENTO COROA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2009

MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A declaração de compensação (PER/DCOMP) que indica crédito inexistente ou incompatível com as declarações fiscais do próprio contribuinte configura falsidade nos termos do art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/2003. O lançamento, regularmente formalizado, goza de presunção de legitimidade e veracidade, cabendo ao sujeito passivo demonstrar, mediante prova inequívoca, a existência e validade do crédito informado. A ausência de documentação comprobatória mantém hígida a autuação fiscal.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de alegações fundadas em razoabilidade, proporcionalidade ou caráter confiscatório de penalidades não compete à instância administrativa, conforme a Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa aplicada para o patamar de 100% em observância à Lei nº 14.689/2023, vencido o Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista, que lhe negou provimento e apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, convertendo-se em declaração de voto. Votou pelas conclusões a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo CarneiroBaptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, RicardoPezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 416-442) interposto por ENGARRAFAMENTO COROA LTDA. contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (e-fls. 404-408) que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o Auto de Infração referente à multa isolada de 150% aplicada com fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, em razão de falsidade na declaração de compensação (PER/DCOMP) apresentada pela contribuinte.

O Auto de Infração foi lavrado em razão da constatação de que a contribuinte apresentou declaração de compensação informando crédito tributário inexistente, originado de suposto saldo negativo de IRPJ. A autoridade fiscal, com base na análise da DIPJ e de informações constantes dos sistemas da Receita Federal, verificou que:

- o crédito informado não existia, uma vez que o contribuinte não havia apurado saldo negativo de IRPJ no período indicado;
- parte do crédito compensado correspondia a valores declarados e utilizados por outro contribuinte;
- e os documentos apresentados não comprovavam a origem ou legitimidade do crédito alegado.

Com base nessas constatações, entendeu-se configurada falsidade na declaração de compensação, aplicando-se a multa isolada de 150% sobre o valor indevidamente declarado, nos termos do art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/2003.

Após a apresentação de impugnação, a DRJ, no acórdão recorrido (e-fls. 404-408), entendeu que:

- a conduta se enquadra precisamente na hipótese de falsidade da declaração de compensação, pois foram prestadas informações falsas acerca da existência de crédito tributário;
- o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 prevê penalidade autônoma e específica, independente do lançamento de ofício;
- e não há elementos que demonstrem erro escusável, visto que o contribuinte afirmou possuir crédito inexistente e não apresentou qualquer prova de equívoco operacional.

A impugnação foi, portanto, julgada improcedente, sendo mantida a multa isolada de 150%. No recurso voluntário (e-fls. 416-442), a contribuinte reitera suas alegações e sustenta, em síntese, que:

1. não houve falsidade, mas mero erro de interpretação das normas que regem a compensação tributária;
2. a penalidade aplicada configuraria duplicidade sancionatória (bis in idem), já que o fato também ensejou lançamento de ofício do tributo;
3. e o percentual de 150% seria confiscatório e desproporcional, violando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requer, ao final, o cancelamento da multa isolada ou, subsidiariamente, a redução da penalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

Conheço do recurso, pois estão presentes os seus requisitos de admissibilidade.

II – Mérito

A autuação tem por fundamento a constatação, pela fiscalização, de que o crédito informado pela contribuinte na DCOMP não possuía lastro em saldo negativo de IRPJ e tampouco em qualquer outro crédito legítimo de natureza tributária.

Com base na DIPJ do exercício correspondente, verificou-se que a empresa apurou imposto a pagar, e não saldo a compensar. Além disso, parte do valor declarado como crédito foi

identificada como estimativa já compensada por outro contribuinte, o que reforça a inexistência do direito creditório.

Essas evidências, extraídas de documentos oficiais e de sistemas de informação da própria Receita Federal, conferem ao lançamento presunção de veracidade e legitimidade, nos termos do art. 142 do CTN. Compete ao sujeito passivo demonstrar, mediante prova documental idônea, que o fato gerador não ocorreu ou que o crédito declarado tinha fundamento legal e material.

No entanto, a recorrente não apresentou nenhum documento novo capaz de infirmar as conclusões da fiscalização. Limitou-se a reiterar que teria ocorrido “erro de preenchimento” ou “interpretação equivocada”, sem juntar demonstrativos contábeis, memórias de cálculo, comprovantes de recolhimento, ou laudos que comprovassem a efetiva existência do crédito informado.

A simples alegação genérica de erro não é suficiente para afastar o lançamento, cuja validade repousa sobre elementos objetivos e verificáveis. O lançamento de ofício goza de presunção de legitimidade e veracidade, que somente pode ser elidida por prova inequívoca — ônus do qual a recorrente não se desincumbiu.

Assim, permanecendo incólumes os fundamentos fáticos e documentais do auto de infração, conclui-se que não houve demonstração de erro ou irregularidade na atuação fiscal, e que a penalidade aplicada se mantém amparada nos dispositivos legais aplicáveis.

A autuação foi, portanto, corretamente formalizada, e a falsidade da declaração de compensação subsiste como fato comprovado, ante a inexistência de prova em contrário.

Contudo, com o advento da Lei nº 14.689/2023, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/96, o patamar de cominação de uma multa deve obedecer o teto máximo de 100%. Considerando o princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), é cabível a adequação do percentual da penalidade ao novo patamar legal, sem afastar sua natureza qualificada, já que o dolo permanece configurado.

III – Das alegações de violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade

A recorrente invoca os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sustentando que a multa de 150% seria excessiva e confiscatória.

Embora tais princípios informem a aplicação do direito tributário, o controle de constitucionalidade das normas que fixam penalidades não compete ao CARF, conforme estabelece a Súmula CARF nº 2. Assim, deixo de apreciar esses argumentos.

IV – Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa aplicada para o patamar de 100% em observância à Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista

A Lei. 14.689/2023 trouxe uma inovação quanto ao limite de percentual para multas através do seu art. 14:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, **referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal**, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, **que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado**, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. *(grifo próprio)*

Este artigo foi vetado pelo Presidente da República em exercício em setembro de 2023, sendo o veto derrubado pelo Congresso Nacional em dezembro do mesmo ano.

Mas qual eram as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) até então que limitavam em 100% as multas exigidas? São duas as decisões balizadoras, tomadas nas Ações Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 551/DF e 1.075/DF-MC.

A ADI 551/DF foi impetrada contra os § 2º e 5º das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que assim previa:

Artigo 057 –

(...)

§ 2º - As multas consequentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais aos cofres do Estado **não poderão ser inferiores a duas vezes** o seu valor.

§ 3º - As multas consequentes da sonegação dos impostos ou taxas estaduais **não poderão ser inferiores a cinco vezes** o seu valor. *(grifo próprio)*

Esta ADI foi julgada em 2002, com a seguinte ementa:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA.

A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.

Ação julgada procedente.

Já a ADI 1.075/DF-MC foi impetrada contra o art. 3º da Lei 8.846/1994, que assim versava:

Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Art. 3º Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, **que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, na situação de que trata o art. 2º, ou não houver comprovado a sua emissão, será aplicada a multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado**, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. (*grifo próprio*)

O referido art. 3º acima foi revogado antes do julgamento da medida liminar na ADI 1.075/DF-MC. A revogação do citado artigo se deu em 1997, através da Lei nº 9.532/97. De toda sorte, em sede de liminar, em 17/06/1998, o STF decidiu por suspender a eficácia de tal norma, assim se pronunciando:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEI Nº 8.846/94 EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL (...) AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CONFISCATORIEDADE TRIBUTÁRIA – SUSPENSÃO CAUTELAR DA EFICÁCIA DE TAL PRECEITO LEGAL – MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA, EM PARTE.

A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. – É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei

nº 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu multa fiscal de 300% (trezentos por cento).

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária – ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias – nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do ‘quantum’ pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.

Já em decisão definitiva da ADI 1.075/DF-MC, de 05/10/2020, se considerou que estava prejudicada a análise frente à revogação do referido artigo.

Com bases nestes dois precedentes, em repetidos julgados, o STF tem considerado que são confiscatórias as multas em percentuais acima de 100%, notadamente as aplicadas pelos entes públicos estaduais e municipais.

Em recente julgado, de 03/10/2024, sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal, no RE 736.090 (Tema 863), com Repercussão Geral, o STF fixou a seguinte tese, de forma unânime:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23

Ou seja, é plenamente válida a multa qualificada de 150% em caso de reincidência, não sendo considerada confiscatória. Observa-se, ainda, que este julgado se deu após o previsto no art. 14 da Lei nº 14.689/2023, onde o STF não o aplicou.

Observando, então, as duas ADI citadas, se percebe que havia 3 tipos de multas envolvidas que foram julgadas inconstitucionais por terem efeitos confiscatórios:

- 1) por insuficiência de recolhimento (ADI 551/DF)
- 2) por sonegação (ADI 551/DF)
- 3) por descumprimento de obrigação acessória (ADI 1.075/DF-MC).

Ocorre que o recente julgado do STF que fixou a tese no Tema 863 fez outra interpretação sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal quando envolver crimes tipificados nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio, respectivamente). Nestes casos, a multa pode chegar a 150% (quando houver reincidência), exatamente como previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Ou seja, das multas tratadas nos ADI 551/DF e ADI 1.075/DF-MC, restam então limitadas a 100% aquelas multas ordinárias (insuficiência de recolhimento e descumprimento de obrigação acessória), que não envolvem crimes ou atos do sujeito passivo típicos de agravamento.

Fazendo, então, uma interpretação sistêmica do que se depreende dos julgados do STF (tanto das ADI, quanto do Tema 863) é que o limite máximo para multas de 100% é para aquelas ordinárias, não englobando as multas qualificadas (por se referirem a crimes praticados pelo autuado), nem agravadas (pela falta ao dever de boa fé e colaboração do contribuinte para com o Fisco).

Desta sorte, quando o art. 14 da Lei nº 14.689/2023 se refere às multas consideradas confiscatórias quando acima de 100%, **referendadas por decisões do Supremo Tribunal Federal**, está se direcionando para as multas ordinárias, assim entendidas aquelas que não envolvam motivos para qualificação ou agravamento. Afinal de contas, o próprio STF entendeu possível percentuais acima de 100% para caso de qualificação, quando reincidente, em julgado com repercussão geral.

Por fim, a redação do art. 14 da Lei. 14.689/2023 expressa que fica cancela a multa que exceda a 100% *“do valor do crédito tributário apurado”*. Ocorre que multa isolada não há crédito tributário apurado, não cabendo a aplicação deste artigo para o caso em tela. Este é o mesmo racional utilizado nestes recentes julgados deste Conselho abaixo citados:

MULTA ISOLADA DO ART. 89, §10, DA LEI Nº 8.212, DE 1991. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. NÃO PERTINÊNCIA.

A Lei nº 14.689, de 2023, não alterou a dobra prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, a incidir sobre o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, percentual este também não alterado pela Lei nº 14.689, de 2023.

Não há legislação posterior mais benéfica passível de retroação em relação à multa isolada do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que a qualificação da multa de ofício, multa diversa prevista na Lei nº 9.430, de 1996, tenha sido modificada.

A previsão do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, se refere a crédito tributário apurado e não ao débito indevidamente compensado mencionado no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. *(grifo próprio)*

(Acórdão nº 2401-011.565 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 05/03/2024, relator José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro)

MULTA ISOLADA DO ARTIGO 89, §10 DA LEI Nº 8.212 DE 1991. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ARTIGO 14 DA LEI Nº 14.689 DE 2023. INAPLICABILIDADE.

A Lei nº 14.689 de 2023 não alterou a aplicação da multa em dobro prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991 a incidir sobre o percentual previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, percentual este também não alterado pela Lei nº 14.689 de 2023.

Ainda que a qualificação da multa de ofício prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996, que é multa diversa da prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, tenha sido modificada por força da Lei nº 14.689 de 2023, não há previsão para a sua aplicação em relação à multa isolada do § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991.

A previsão do artigo 14 da Lei nº 14.689 de 2023 se refere a crédito tributário apurado e não ao débito indevidamente compensado mencionado no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991. *(grifo próprio)*

(Acórdão nº 2201-012.001 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, de 04/02/2025, relatora Débora Fófano dos Santos)

MULTA ISOLADA DE 150% DO ARTIGO 89, §10, DA LEI Nº 8.212. PEDIDO DE REDUÇÃO PARA 100% POR RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE POR DISTINÇÃO.

A Lei nº 14.689, de 2023, que alterou o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, não alterou a aplicação da multa em dobro prevista no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, que se relaciona com a duplicação do percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 8.212.

O §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 tem por fundamento elemento específico de falsear declaração GFIP procedendo com compensação de forma inadvertida, sendo da espécie “multa isolada”, enquanto, de modo diverso e distinto, a multa do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, alterado pela Lei nº 14.689, é da espécie “multa de ofício qualificada” relacionada com a proibição de condutas de sonegação, fraude ou conluio. Por tais razões, não se aplica a redução da multa do §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 fundamentado na Lei nº 14.689, de 2023, tampouco no Tema 863 da Repercussão Geral do STF (RE 736.090), relacionados com multa de ofício qualificada por sonegação, fraude ou conluio.

A previsão do artigo 14 da Lei nº 14.689, de 2023, refere-se a crédito tributário apurado e não ao débito indevidamente compensado que impõe multa isolada por elemento específico de falsidade em GFIP em relação ao direito creditório declarado para compensar falseado, conforme disciplina do §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212.

No Tema 736 da Repercussão Geral do STF, no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 796.939, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, com a ADI nº 4.905, ainda que em *obiter dictum*, foi expressamente reputado como constitucional a multa isolada do art. 89, §10, da Lei nº 8.212, fundada em elemento específico do falsear declaração em ocasião de compensação autodeclarada. (*grifo próprio*)

(Acórdão nº 2004-000.271 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, de 22/08/2025, relator Leonam Rocha de Medeiros)

Pelas questões expostas, não se vislumbra razões para redução de multa isolada envolvida neste processo.

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista