



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.720499/2014-44
ACÓRDÃO	3201-013.034 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	H T O HOSPITAL DE TRAUMATO E ORTOPEDIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 18/08/2008, 30/01/2009, 08/05/2009

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA. PROCEDÊNCIA.

É cabível a multa de 75% em caso de compensação considerada não declarada em função de ter sido realizada com crédito decorrente de ação judicial não transitada em julgado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Relatora), Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda, que lhe davam parcial provimento para limitar o valor da exigência a 60% do valor do crédito vinculado. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar – Redator designado

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente e manteve o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Auto de Infração para aplicação de multa em razão de declarações de compensações consideradas não declaradas, no valor de R\$ 575.369,50, com base no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003 (com redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

Na descrição dos fatos do auto de infração consta o seguinte:

Multa aplicada em decorrência de compensação considerada não declarada, conforme "Tabela Multa Isolada 75%", que é parte integrante e indissociável deste Auto, nos termos das alíneas "a" e "e", do inciso II, do parágrafo 12, do art. 74, da Lei no. 9.430/96, de acordo com o Despacho Decisório no 1.716/2009, do processo no 10530.723179/2009-89.

Anexo I - Cálculo da Multa

DCOMP	CodRec	Tributo	PA	Total	Multa	
32724.34334.180808.1.3.54-0626	2089-1	IRPJ	1 trim. /2007	20.161,32	15.120,99	
	2089-1	IRPJ	2 trim. /2007	42.661,05	31.995,79	
	2089-1	IRPJ	3 trim. /2007	28.887,28	21.665,46	
	2089-1	IRPJ	4 trim. /2007	56.921,97	42.691,48	
	2372-1	CSLL	1 trim. /2007	8.326,71	6.245,03	
	2372-1	CSLL	2 trim. /2007	32.383,81	24.287,86	
	2372-1	CSLL	3 trim. /2007	24.401,44	18.301,08	
	2372-1	CSLL	4 trim. /2007	42.345,28	31.758,96	
	8109-1	PIS/PASEP	mai/07	5.912,75	4.434,56	
	8109-1	PIS/PASEP	jun/07	5.595,91	4.196,93	
	8109-1	PIS/PASEP	jul/07	4.623,75	3.467,81	
	8109-1	PIS/PASEP	ago/07	6.292,32	4.719,24	
	8109-1	PIS/PASEP	set/07	3.807,91	2.855,93	
	8109-1	PIS/PASEP	out/07	7.482,31	5.611,73	
	8109-1	PIS/PASEP	nov/07	6.559,24	4.919,43	
	8109-1	PIS/PASEP	dez/07	11.534,91	8.651,18	
DCOMP						
23318.68075.300109.1.3.54-9251	2089-1	IRPJ	1 trim. /2008	46.678,48	35.008,86	
	2089-1	IRPJ	2 trim. /2008	38.051,97	28.538,98	
	2372-1	CSLL	1 trim. /2008	36.875,43	27.656,57	
	2372-1	CSLL	2 trim. /2008	32.327,05	24.245,29	
	8109-1	PIS/PASEP	jan/08	9.588,99	7.191,74	
	8109-1	PIS/PASEP	fev/08	5.687,41	4.265,56	
	8109-1	PIS/PASEP	mar/08	7.042,92	5.282,19	
	8109-1	PIS/PASEP	abr/08	7.232,81	5.424,61	
	8109-1	PIS/PASEP	mai/08	8.547,69	6.410,77	
	8109-1	PIS/PASEP	jun/08	3.823,07	2.867,30	
	DCOMP					
	16952.26818.080509.1.3.54-9164	2089-1	IRPJ	3 trim. /2008	62.786,67	47.090,00
2089-1		IRPJ	4 trim. /2008	59.442,62	44.581,97	
2372-1		CSLL	3 trim. /2008	44.749,03	33.561,77	
2372-1		CSLL	4 trim. /2008	43.139,53	32.354,65	
8109-1		PIS/PASEP	jul/08	11.366,72	8.525,04	
8109-1		PIS/PASEP	ago/08	8.186,42	6.139,82	
8109-1		PIS/PASEP	set/08	6.646,04	4.986,03	
8109-1		PIS/PASEP	out/08	5.753,84	4.315,38	
8109-1		PIS/PASEP	nov/08	12.909,95	9.682,46	
8109-1		PIS/PASEP	dez/08	8.422,73	6.317,05	
TOTAL					767.159,33	575.369,50

Destacamos a seguir, os principais pontos do citado Despacho Decisório nº 1.716/2009, que considerou as compensações não declaradas, por estar diretamente relacionado ao presente auto de infração:

10. (...) O requerente pleiteia compensação de crédito oriundo de ação judicial proveniente do trânsito em julgado do Mandado de Segurança, processo nº 2002.33.00.018370-0. impetrado por SINDHOSBA - Sindicato dos Hospitais e Estabelecimentos de Serviço de Saúde do Estado da Bahia - contra o Delegado da Receita Federal em Feira de Santana/BA, acerca da isenção da Cofins para as sociedades civis de profissão regulamentadas de assistência médica e hospitalar filiadas.

(...)12. Na qualidade de substituto processual dos seus associados. O SINDHOSBA impetrou contra o Delegado da Receita Federal de Salvador e Feira de Santana, Mandado de Segurança Coletivo nº 2002.33.00.018370-0, com a finalidade de que as Autoridades Impetradas se abstivessem de exigir de seus associados o pagamento da Cofins, alegando o direito de seus associados à isenção tributária relativa ao referido tributo, tendo em vista a inconstitucionalidade da Lei nº 9.430/96, lei esta que revogava o referido benefício fiscal.

13. O trânsito em julgado do referido Mandado de Segurança ocorreu em 18/05/2007, onde o Tribunal Federal da 1ª região reconheceu a inconstitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9430/96, assegurando a isenção para os substituídos com sede em Feira de Santana e região abrangida pela respectiva delegacia, bem como a restituição dos valores pagos, considerados indevidos.

14. O contribuinte apresentou a RFB em 02/06/2007 Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Transitada em Julgado, processo nº 10530.001828/2008-14. o qual foi deferido em 05/08/2008. tendo em vista que o crédito a época tinha respaldo do trânsito em julgado do Mandado de Segurança ns 2002.33.00.018370-0.

15. Considerando a discussão de índole constitucional atribuída á matéria de revogação da isenção da Cofins e do posicionamento do STF, foi apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional Ação Rescisória, com pedido de antecipação de tutela, na qual se pleiteia a rescisão de acórdão proferido na Apelação em Mandado de Segurança nº 2002.33.00.018370-0, que no mérito entendeu pela manutenção da sentença, com base na jurisprudência do STJ, no sentido de que a LC nº 70/91, no que concerne a isenção da Cofins, as sociedades civis prestadoras de serviços, tem natureza jurídica de lei complementar, só podendo ser revogada por lei da mesma natureza, e não. por lei complementar.

16. Em decisão proferida em 24/03/2009 (fls. 41/43). o Tribunal Federal da 1ª Região deferiu o pedido de antecipação de tutela , reconhecendo a presença de pressupostos ensejadores da medida antecipatória, haja vista que o acórdão rescindendo está em desacordo com orientação recentemente firmada pelo col. Supremo Tribunal Federal, que decidiu pela constitucionalidade e legalidade da revogação da isenção em comento, vez que a Lei Complementar nº 70/91, no tópico referente a Cofins, por ter conteúdo de Lei ordinária, pode ser revogada ou alterada por Lei ordinária.

17. Como pode ser observada no texto da decisão acima transcrita, a justiça decidiu pela procedência da antecipação de tutela em ação rescisória e que esta alcança a decisão rescindida (decisão transitado em julgado 18/05/2007 no Processo de Apelação em Mandado de Segurança) de forma a desconstituir os seus efeitos ab initio, o que significa que a decisão judicial transitada em julgado, não mais, dá suporte a Interessada, desde o início, a isenção da Cofins, bem como, a restituição dos valores pagos, considerados indevidos.

art.. 489 do CPC. dada pela Lei 11.280/2006:

"Art. 486. O ajuizamento da ação rescisória não impede o cumprimento da sentença ou acórdão rescindendo, ressalvada a concessão, caso imprescindível e sob os pressupostos previstos em lei, de medidas de natureza cautelar ou antecipatória de tutela." 18. Cabe ressaltar, que ao tomar conhecimento da decisão de deferimento da referida antecipação de tutela, o Seção de Arrecadação da DRF-Feira de Santana encaminhou a Procuradoria da Fazenda Nacional na Bahia uma consulta referente aos efeitos desta decisão no âmbito da

RFB, obtendo como resposta, no Parecer GAB/PFN/BA nº 117/2009, que o deferimento da antecipação de tutela restabelece o direito do Fisco de cobrar os débitos confessados em Declaração de Compensação, (...)19. Diante do acima exposto, fica evidente que, atualmente, o crédito pleiteado pelo contribuinte não tem como pressuposto a certeza e liquidez, visto que, a procedência da antecipação de tutela em ação rescisória, segundo entendimento do STJ, desconstituiu a decisão passado em julgada, estabelecendo o status quo ante, ressurgindo, portanto, a exação do crédito tributário 20. Portanto, verificando que o crédito que lastreia as compensações declaradas pelo contribuinte refere-se a crédito decorrente de decisão judicial não transitado em julgado, visto que a antecipação de tutela em ação rescisória desconstituiu a decisão passado em julgada, estabelecendo o status quo ante, cabe considerá-la não declarada, conforme art.74, §12, II, “d” da Lei nº 9.430, de 1996.

21. Assim sendo, cabe ainda a aplicação de multa isolada conforme previsão contida no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com as redações dadas pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, e pelo art. 72 da Medida Provisória nº 252, de 15 de junho de 2005.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração e apresentou a Impugnação, alegando o seguinte:

A autuação busca o pagamento da Multa isolada de 75%, alegando não ter direito a compensação considerada não declarada para quitação do débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado nas DCOMP nº 32724.34334.180808.1.3.54-0626, 23318.68075.300109.1.3.54-9251 e 16952.26818.080509.1.3.54-9164 do fato gerador de 24/09/2009, apurando um crédito tributário no valor de R\$ 575.369,50.

Preliminarmente, cumpre-nos enfatizar os seguintes pontos:

- a) Que na auditoria o Termo de Início do Procedimento Fiscal a data de lavratura é de 29/01/2014 e a data do Auto de Infração a data de lavratura é de 30/01/2014, sendo a diferença de apenas 01 dia, como se vê, não houve ação fiscal para esclarecimentos dos fatos, ou seja, para manifestação sobre a fiscalização, logo o auto é nulo;
- b) que na auditoria realizado pela autoridade fiscalizadora ficou constatado a lisura do procedimento da Impugnante, seja na escrituração dos fatos tributáveis, seja na sua conduta no que respeita ao pagamento dos diversos tributos de competência da União. Tanto assim, que da ação fiscal não resultou em exigência de nenhum tributo;
- c) que, em conseqüência, pode-se concluir, a Recorrente é uma empresa séria, respeitável e altamente cuidadosa em relação a suas obrigações fiscais.

NO MÉRITO 1- HOUVE DE FATO ERRO DA EMPRESA, AS ANTECIPAÇÕES DO IRPJ/CSLL E RECOLHIMENTOS DO PIS FEITAS DURANTE OS PERÍODO DE APURAÇÃO DE 2007 A 2008?

Ora, o contribuinte elaborou, tempestivamente, os balanços ou balancetes mensais, com observância das leis comerciais e fiscais.

Não apontou a fiscalização, também, qualquer omissão de receita, despesas indedutíveis, notas fiscais calçadas, omissão de compras, ou qualquer outra irregularidade que implicasse em pagamento a menor do imposto devido ou denunciasse a falta de confiabilidade da escrituração.

2- A MULTA APLICADA CORRESPONDENTE À INFRAÇÃO COMETIDA?

A multa que deveria ser aplicada pela fiscalização pela falta de recolhimento a do art. 44, § 1º, inc. IV da Lei nº 9.430/96, (...):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Atente-se para a dicção do inciso IV. A multa somente tem aplicação no caso de pessoa jurídica que estando sujeita ao pagamento do imposto ou contribuição deixar de fazê-lo, quando estiver no regime de estimativa.

Atente-se para o aspecto material da equação. O importante é que o tributo já tenha sido considerado pago. Esse pagamento deve estar materializado em DARF, devidamente escriturado no Diário, que evidenciem a inexistência de tributo devido.

Tudo isso a Reclamante fez.

Como se vê, os valores acima referentes ao IRPJ/CSLL/PIS dos anos calendários de 2007 e 2008, por indeferimento das DCOMP's, processo administrativo nº 10530.723179/2009-89 do Despacho Decisório cuja ciência se deu em 29/03/2010.

Encontram-se parcelados através da Lei 11.941/2009 desde 27/11/2009, já recolhidas 54 parcelas do referido parcelamento, logo, não há que se falar em aplicação de penalidade, pois, a pendência fiscal foi regularizada antes do termo de início da ação fiscal com lavratura em 29/01/2014 e com encerramento da ação fiscal com lavratura em 30/01/2014.

Vale salientar, que o referido parcelamento já foi consolidado pela Receita Federal do Brasil, assim, o Auto de Infração deve ser cancelado.

Ora, somente agora já com auto lavrado, multa cobrada, sequer facultada ao Contribuinte para se justificar através do dito Termo de Início de Fiscalização, em verdade mais parece que o Auto (a sentença) já estava pronto, antes mesmo de dar ao autuado o direito de, no tempo certo refazer, na medida do possível suas provas em contrário.

Daí que os Contribuintes poderão reagir, quer à aplicação de multas, quer aos efeitos relativos que se pretende impor a tal ato, fazendo uso, segundo suas conveniências e possibilidades, dos remédios do debate administrativo diante das instâncias de discussão da Secretaria da Receita Federal ou ingresso da ação competente junto ao Poder Judiciário. O que ora se está fazendo.

Outro aspecto relevante também merece ser contestado. Como é sabido, o direito prevê a imposição de sanções para o descumprimento de suas prescrições normativas. Em matéria de Direito Tributário, tem relevo, como forma sancionatória, a aplicação de multas contra aqueles que deixam de cumprir suas obrigações, tanto aquelas ditas principais, quanto aquelas outras denominadas acessórias.

Contudo, conforme se infere da interpretação do art. 150 da Constituição Federal, em matéria tributária a aplicação das multas não pode ocorrer de tal modo que onere excessivamente o patrimônio do Contribuinte, causando o chamado "confisco".

No caso sub exanime, percebam Vossas Excelências que com as multas de 75%, apuradas como foram sobre base de cálculo alargada, sobressai a confiscatoriedade. Como não se falar no caráter confiscatório de multas à proporção de 75% que representam, isoladamente consideradas, muito mais da metade do valor supostamente devido a título de Contribuições Previdenciárias?

Ademais, a multa é extorsiva e despropositada, pois para o presente caso no qual se vislumbra de imediato que o Contribuinte pagou estes impostos, sendo-lhes supostamente devidas diferenças, com base de cálculo arbitrada, lucro arbitrado e o Decreto Federal 70.235/72 prevê em verdade dispensa total ou parcial da penalidade pecuniária, nos termos do art. 40 nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.

Diante destes fatos, principalmente por não prosperar a imputação principal, pois, não é devida, pede seja reconhecida a nulidade da imputação da multa formal catalogada nas Infrações ou, alternativamente, que seja imputada no valor menor por ser de Justiça.

Atente-se para o aspecto material da equação. O importante é que o contribuinte não descumpriu as obrigações tributárias, os impostos e as contribuições foram regularizados. Esse pagamento está materializado em parcelamento, devidamente escriturado nos Livros Contábeis.

Assim, não tendo havido falta de pagamento de imposto e contribuição não cabe à multa cobrada, que é específica para os contribuintes que deixam de pagar imposto e contribuição devida a cada mês do ano-calendário ou trimestre.

Donde se conclui que qualquer que seja o método de interpretação utilizado, seja o histórico, seja o literal, teleológico ou sistemático, a conclusão será sempre a mesma: que a exigência contida no auto de infração deve ser descartada por não estar em consonância com a lei vale dizer por manifesta ilegalidade.

O PEDIDO Por todo o exposto, requer a recorrente seja o presente Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE. Requer ainda a improcedência do lançamento, decretando-se o arquivamento do auto de infração pertinente as Multas Isoladas.

E, sabendo da alta capacidade de apreciação da matéria, que possuem conhecimento técnico-jurídico e sensibilidade notórios, espera a prevalência do bom senso, da ordem tributária federal e o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por total falta de fundamento e validade.

Diante de tudo quanto exposto, o Autuado pede e espera que seja dado provimento à presente Defesa para que, julgando assim improcedente a cobrança em tela e julgue improcedente as multas, dispensando-as.

A decisão recorrida manteve o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 107-009.405 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO Nº 107-009.405 - 17ª TURMA DA DRJ07

DATA DA SESSÃO 23 DE JUNHO DE 2021

PROCESSO Nº 10530.720499/2014-44

INTERESSADO H T O HOSPITAL DE TRAUMATO E ORTOPEDIA LTDA

CNPJ/CPF 33.875.865/0001-50

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 18/08/2008, 30/01/2009, 08/05/2009

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA. PROCEDÊNCIA.

Aplica-se a multa de 75% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação considerada não declarada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quando a multa a ser aplicada é a de 150%, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve o crédito tributário.

No caso concreto o Auto de Infração corresponde a aplicação de multa em razão de declarações de compensações consideradas não declaradas, no valor de R\$ 575.369,50, com base no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003 (com redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

Acerca da legalidade da aplicação da multa entendeu a DRJ:

A empresa contesta a aplicação da multa sob argumento de que teria elaborado tempestivamente seus balanços, não existindo qualquer omissão de receitas ou outra irregularidade que implicasse pagamento a menor de tributo. E ainda, que a multa aplicada não corresponderia a infração cometida, que seria a falta de pagamento, nos termos do art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/1996 (sic).

Na verdade, a empresa parece confundir o enquadramento legal da presente multa aplicada.

A multa isolada, ora em discussão, tem como fundamento legal, o § 4º, do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, que assim determina:

Lei nº 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Vide Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de

dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Vide Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009)(...)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Verifica-se que a lei não exige conduta ilícita ou abusiva, ou intenção de compensar o que sabe ser indevido, mesmo porque comprovada a ilicitude a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18, § 2º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito.

Sendo constatada hipótese prevista no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, a compensação dever ser considerada não declarada, surgindo o fato gerador da multa.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O Despacho Decisório nº 1.716/2009, do processo nº 10530.723179/2009-89, considerou não declaradas as DCOMP apresentadas pelo interessado. Contra essa decisão não houve recurso, pois o contribuinte optou por parcelar os débitos não compensados, com base na Lei nº 11.941/2009, como o próprio afirma em sua impugnação.

E em relação ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996, na verdade, é utilizado para aplicação do percentual nele previsto, no caso, em seu inciso I.

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; (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 duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Inclusive, o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, citado pelo contribuinte como fundamento para aplicação da multa, encontra-se revogado desde 2007 (vide Lei nº 11.488).

Em sua defesa a Recorrente alega em síntese:

07. O objeto do presente processo administrativo gira em torno da validade jurídica da multa isolada por não homologação da compensação tributária, equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do débito objeto da declaração de compensação não homologada.

08. Ocorre que, data vênia, o fato de um pedido de homologação não ser deferido não pode ser interpretado, automaticamente, como prática abusiva e de má-fé do contribuinte, apto a ensejar uma penalidade equivalente a 75% do crédito.

09. Com efeito, o pedido de compensação se trata de um exercício de um direito e toda a penalidade deve guardar estreita relação com a prática efetiva, não sendo razoável inibir a iniciativa dos contribuintes de buscarem a restituição de valores eventualmente devidos, e nem coerente deduzir que um simples pedido, que por alguma razão foi indeferido, teve a finalidade precípua de dificultar a atividade arrecadatória e fiscalizatória, em afronta ao princípio da proporcionalidade e às normas legais.

10. No caso em análise, conforme destacado nas decisões anteriores, o pedido de compensação foi fundamentado em uma decisão judicial transitada em julgado, a qual, posteriormente, foi objeto de ação rescisória, com pedido de antecipação da tutela, pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sendo deferida medida antecipatória, uma vez que o acórdão estava em desacordo com orientação recente firmada pelo col. Supremo Tribunal Federal.

11. Por conta da antecipação da tutela na ação rescisória, o pedido de compensação foi indeferido e a multa aplicada. Neste ponto, cumpre chamar atenção para as particularidades do caso envolvendo o Contribuinte, ora Recorrente, haja vista que o pedido foi fundamento em uma decisão legal revogada após o pedido de compensação. Data vênia, Insignes, QUAL O ATO VIOLADOR DA RECORRENTE? SOLICITAR A COMPENSAÇÃO FUNDAMENTADA EM UMA DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO À ÉPOCA?

12. Nobres Julgadores, a manutenção da referida multa viola o direito fundamental de petição aos poderes públicos (artigo 5º, inciso XXXIV, letra a, da Constituição Federal-CF); o direito ao contraditório e à ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF); a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco (artigo 150, inciso IV, da CF); e os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

13. Dessa forma, a aplicação e interpretação literal da lei nº 9.430/1996 ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Primeiro, porque não há efetivo prejuízo ao Fisco quando do indeferimento do pedido administrativo de restituição ou compensação, mostrando-se desnecessária e inadequada a imposição da multa isolada pelo simples indeferimento do pedido do contribuinte. Segundo, porque a aplicação da multa de 75% revela uma inadmissível sanção política em detrimento do contribuinte que, de boa-fé, procurou legitimamente defender seus interesses e direito.

14.Sendo assim, não parece razoável que, além de não receber o 'direito creditório' que entende possuir, indeferido na esfera administrativa, o contribuinte ainda tenha que pagar indistintamente ao Fisco o percentual de 75% do valor que pleiteou.

Ocorre que, como bem destacado pelo julgador de 1ª instância, ser o fato gerador da penalidade aplicada no caso em análise a não homologação da compensação ou o fato dessa ter sido considerada não declarada, sendo que seus efeitos retroagem à data da entrega da declaração. Conforme consta da Lei nº 9.430/1996, a DCOMP extingue os débitos sob condição ulterior, e caso não se opere as condições de homologação considera-se não aperfeiçoada a compensação, e passa-se a cobrança dos débitos.

Nesse sentido, em que pese as alegações apresentadas pela Recorrente, depreende-se da análise dos autos que de fato o Despacho Decisório nº 1.716/2009, do processo nº 10530.723179/2009-89, considerou não declaradas as DCOMP por ele apresentadas. Contra essa decisão não houve recurso, pois o contribuinte optou por parcelar os débitos não compensados, com base na Lei nº 11.941/2009, como consta da sua impugnação.

Dessa maneira, a aplicação da multa em questão independe da existência de dolo ou culpa, pois a responsabilidade da autuada é objetiva. Basta praticar o ato para que a multa seja passível de lançamento, portanto nesse sentido nenhum reparo a ser feito no lançamento.

Já em relação ao percentual da multa aplicada, importa destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF) definiu limites para a aplicação de multas a empresas que descumprirem obrigações tributárias acessórias. A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 640452, com repercussão geral (Tema 487).

A tese fixada foi a seguinte:

A multa isolada, aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória, estabelecida em percentual, não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes.

Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor, podendo chegar a 30% no caso da existência de circunstâncias agravantes.

Na aplicação da multa por descumprimento por deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção. E, na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como, adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância, e ne bis in idem.

Não se aplicam os limites ora estabelecidos à multa isolada que, embora aplicada pelo órgão fiscal, se refira a infrações de natureza predominantemente administrativa, a exemplo das multas aduaneiras.

Assim, nos termos do Regimento do CARF, considerando que a decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária é de observância obrigatória, o valor da exigência deve ser limitado a 60% do valor do crédito vinculado.

Conclusão

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para limitar o valor da exigência a 60% do valor do crédito vinculado.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, redator designado.

O litígio já se encontra muito bem descrito e o voto perfeitamente fundamentado pela Conselheira Relatora.

A divergência se prende, unicamente, à aplicação da redução da multa proposta ao caso presente.

A decisão do STF em repercussão geral (Tema 487), de fato, é bastante recente e ainda merecerá maiores debates.

No RE 640.452, vinculado ao Tema de repercussão geral 487, foi decidido:

Julgado mérito de tema com repercussão geral

O TRIBUNAL PLENO

O Tribunal, por unanimidade, homologou a desistência do recurso extraordinário. Em seguida, por maioria, apreciando o tema 487 da repercussão geral, fixou a seguinte tese: "1. A multa isolada aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória estabelecida em percentual não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes. 2. Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor,

podendo chegar a 30% no caso de existência de circunstâncias agravantes. 3. Na aplicação da multa por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção, e, na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como: adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância e ne bis in idem. 4. Não se aplicam os limites ora estabelecidos à multa isolada que, embora aplicada pelo órgão fiscal, se refira a infrações de natureza predominantemente administrativa, a exemplo das multas aduaneiras", vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator), André Mendonça e Gilmar Mendes. Por fim, por maioria, modulou os efeitos da decisão, para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas da modulação: (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral, vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator) e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto reajustado do Ministro Dias Toffoli (Redator para o acórdão). Ausentes, justificadamente, o Ministro Nunes Marques e, ocasionalmente, o Ministro Gilmar Mendes, ambos com votos proferidos em assentadas anteriores. Presidência do Ministro Edson Fachin. Plenário, 17.12.2025.

(sítio do STF na internet, consulta decisões do RE).

Ou seja, de modo bem resumido, foi limitada a multa por descumprimento de obrigação acessória. A decisão indicou ainda que, na aplicação da multa por deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção.

Deveres instrumentais (ou obrigações acessórias) podem ser, no Direito Tributário, tidos como as obrigações não patrimoniais (fazer, não fazer ou tolerar) que visam auxiliar o Fisco a fiscalizar e arrecadar tributos, como emitir nota fiscal, escriturar livros e entregar declarações, sendo independentes da obrigação principal de pagar e passíveis de multa em caso de descumprimento, convertendo-se em débito.

No caso em concreto, trata-se de multa aplicada por compensação tida por não declarada em função da inexistência de trânsito em julgado na decisão judicial em que se funda o crédito.

A declaração de compensação (Dcomp) não é obrigatória, mas uma faculdade do contribuinte que optar pela regularização de seus débitos por meio de compensação. Em conformidade com o art. 74 da Lei 9.430/1996, ela estingue o crédito tributária sob condição resolutória. Porém, a lei veda a compensação em algumas situações, em que é previsto que a declaração deve ser tida como não declarada, e, assim, não produz, por si, os efeitos de confissão

de dívida. Entre essas situações está a compensação antes do trânsito em julgado da decisão referente ao crédito.

Assim, a compensação se refere ao próprio crédito tributário, e a sua extinção. A base de cálculo da multa são os débitos indevidamente compensados. Embora não seja o caso dos autos, é de se observar que existe hipótese de agravamento dessa multa em caso de fraude:

Lei nº 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Vide Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009)

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

No caso de aplicação da multa no percentual de 150%, aí sim consideraria aplicável a redução para o percentual de 100%, seja por força da penalidade menos severa prevista na Lei 14.689/2023, seja pela decisão do STF, porém a do RE 736.090 (tema 863). Restou definido pelo STF que as multas aplicadas, inclusive por demais entes federativos, em casos de sonegação, fraude ou conluio devem se **limitar a 100%** da dívida tributária, sendo possível que o valor chegue a 150% da dívida apenas em caso de reincidência. A reincidência é aplicável a partir da Lei 14.689/2023, sendo que se trata aqui da fraude praticada.

Os seguintes julgados do Carf oferecem subsídios para a questão:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2016

SALDO NEGATIVO. NÃO COMPROVAÇÃO DE RETENÇÕES DE CSLL. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE. CABIMENTO DE MULTA ISOLADA.

É cabível a aplicação da multa isolada, calculada sobre o valor do débito indevidamente compensado, na hipótese de caracterização de fraude na DCOMP, devendo esta ser agravada ante a falta de questionamento direto do tema.

Acórdão 1004-003.311

No Voto, fazendo referência ao discutido no RE 640.452 (Tema 487) (ainda não julgado, mas com repercussão geral definida):

Como se vê, o debate tem em conta multa por descumprimento de obrigação acessória, ou de deveres instrumentais, considerando, inclusive, a possibilidade

de não haver obrigação principal subjacente, dada a finalidade de controle fiscal da conduta imposta pelo Poder Pública e sujeita a punição se descumprida. Nada, neste contexto, se aproxima na penalidade aqui em debate, estabelecida em face da conduta de falsear documento de extinção, por compensação, de crédito tributário, que não se impõe ao sujeito passivo como obrigação acessória, mas sim como equivalente papel-moeda para liquidação de débitos tributários.

Assim, o Tema 487 do STF, referente a obrigações acessórias, não parece aplicável ao caso. Como a multa no presente processo já foi aplicada no percentual de 75%, entende-se deva ser mantida integralmente.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar