



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10600.720055/2016-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1001-002.879 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 31 de março de 2023  
**Recorrente** UNIMED MACHADO - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

DEVIDO PROCESSO LEGAL, CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. ATO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

Uma vez não evidenciada ofensa às garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, não resta caracterizada a nulidade dos atos administrativos.

ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não tem competência para se manifestar sobre os argumentos de inconstitucionalidade de lei tributária, conforme disposto na Súmula CARF nº 02.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento), prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-002.879 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10660.720055/2016-08

## Relatório

Trata-se de multa de **R\$ 3.992,55**, correspondente a 50% dos débitos remanescentes de compensações homologadas parcialmente, nos valores de **R\$ 414,92** e **R\$ 7.570,17**, conforme demonstrativo abaixo, constante do Processo Administrativo n.º 10660-720.200/2015-57 (processo de cobrança), vinculado ao Processo Administrativo n.º 10660.720199/2015-65, no qual foi analisada a certeza e liquidez do crédito informado nas compensações declaradas:

CT / EVENTOS / COMPONENTE										
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN77/98	Rep.Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
0588	03/2007	MENSAL	REAL	539,61		10/04/2007		S	N	N
Extinto - Compensacao				124,69						
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				414,92		Devedor - Ag.Ciência Apreciação Pedido (Crédito)				
Número da declaração: 65049321722101013058556 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo IRRF										
Existem componentes pendentes de compensação										
0588	04/2010	MENSAL	REAL	3.943,41		20/05/2010		S	N	N
Extinto - Compensacao				3.943,41						
Saldo de Principal				0,00						
Número da declaração: 23004484619051013051286 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo IRRF										
Existem componentes pendentes de compensação										
0588	12/2014	MENSAL	REAL	7.570,17		20/01/2015		S	N	N
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				7.570,17		Devedor - Ag.Ciência Apreciação Pedido (Crédito)				
Número da declaração: 77675765120011513056930 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo IRRF										
Existem componentes pendentes de compensação										

A Autoridade Administrativa fundamentou o lançamento fiscal nos §§17 e 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, introduzidos pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/10 (publicada em 14 de junho de 2010), que definem a multa isolada decorrente da declaração de compensação não homologada / homologada parcialmente (original ou retificadora), tendo como base de cálculo o valor dos débitos (acrescidos dos consectários legais) da compensação não homologada/homologada parcialmente.

Inconformada, a contribuinte apresentou, em **8/7/2016**, impugnação, alegando, em síntese, que: (i) a multa aplicada não tem respaldo constitucional, pois a Manifestação de Inconformidade contra a decisão que não homologou as PER/DCOMP sequer foi apreciada, inexistindo base de cálculo, e, por conseguinte, crédito tributário definitivamente julgado; (ii) a multa aplicada desrespeita o princípio da vedação ao confisco e aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

A DRJ refutou as alegações da contribuinte, rejeitando as preliminares de inconstitucionalidade e, no mérito, registrou que o mesmo colegiado prolatou o Acórdão 109-000.017, negando procedência à Manifestação de Inconformidade no Processo Administrativo n.º 10660.720200/2015-57, fundamento da multa ora questionada, concluindo, ao final, pela improcedência da impugnação.

Contra a decisão do colegiado *a quo*, cuja ciência eletrônica ocorreu em **27/8/2020**, juntamente com a Manifestação de Inconformidade do Processo Administrativo n.º

10660.720199/2015-61, a contribuinte apresentou, em **29/9/2020**, Recurso Voluntário, aduzindo as seguintes razões de fato e de direito:

[...]

Ora, na medida em que se aplica uma multa de 50% (cinquenta por cento) acaso o contribuinte pleiteie o reconhecimento de um crédito junto à Administração Pública e tal pretensão não seja homologada (pelo órgão fiscalizador de piso), não restam questionamentos de que a penalidade terá o evidente efeito de constranger o contribuinte, limitando diretamente o seu acesso à jurisdição bem como seu direito de petição.

[...]

Dessa forma, quando há a imposição de uma multa como a ora combatida, é inegável que tal medida muito desestimula o contribuinte a pleitear seu direito de restituição e/ou compensação de créditos, redundando por até mesmo impedir a discussão da validade do crédito tributário de titularidade do contribuinte, direito que lhe foi garantido constitucionalmente.

[...]

Ou seja, a partir do momento em que usufruir de tal direito possa ensejar a aplicação de uma multa como esta, fatalmente o contribuinte ficará intimidado a exercer o seu direito constitucional de acesso à jurisdição. Consequentemente, será restrito também seu direito a um devido processo legal, já que se o direito de petição não for exercido pelo contribuinte nestas condições, por certo que o direito a um devido processo também lhe será tolhido.

[...]

Ademais, a aplicação da multa ora combatida ofende frontalmente os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, tendo em vista que a aplicação de uma multa confiscatória em face de um indeferimento no pedido administrativo do contribuinte mostra-se desnecessária e inadequada, além de não ser proporcional em sentido estrito.

[...]

Conclui-se, portanto, que a aplicação das penalidades de que trata o artigo 74, § 17 da Lei n.º 9.430/96 é completamente descabida, devendo ser afastada no presente caso concreto, pois ofende garantias fundamentais do contribuinte, tais como: o direito de petição (artigo 5º, XXXIV, a); o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório (artigo 5º, LIV e LV); assim como também fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade; e por conseguinte, contraria a própria ideia do Estado Democrático de Direito (artigo 1º, caput, II e III).

[...]

Em face do argumento de que o Processo n.º 10660-720.199/2015-61 (correlato ao Processo (de débito) n.º 10660-720.200/2015-57), em que não foi homologada a compensação, permanece em curso, e que, por esta razão não há que se falar em base de cálculo para a multa ora combatida, o d. julgador se limitou a dizer que o “fato gerador da referida multa isolada repousa única e exclusivamente na não homologação da compensação”.

Neste contexto, tal fundamento não merece prosperar, vez que há, ainda, a possibilidade de que a “não homologação” seja revertida, de forma que, acaso seja provido o Recurso Voluntário apresentado naqueles autos, tal fato gerador deixará de existir, e assim, falecerá também a multa aplicada.

[...]

Assim sendo, persistindo pendente de julgamento os Recursos Voluntários apresentados pela Recorrente, sem erro, a multa ora combatida não pode ser mantida, visto que, na inteligência dos parágrafos 17 e 18 do artigo 74 da Lei n.º. 9.430/96, não há base de cálculo sobre a qual deva incidir o percentual legal, inexistindo, por conseguinte, crédito tributário passível de exigência.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

A ciência eletrônica do acórdão da DRJ ocorreu em **27/8/2020**, O Recurso voluntário foi apresentado em **29/9/2020**.

Entretanto, em razão das Portarias/RFB n.º 543, 936, 1.087 e 4.105/2020, os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da Receita Federal do Brasil estavam suspensos no período compreendido entre os dias 20/03/2020 e 31/08/2020, o prazo de 30 (trinta) dias para a interposição deste Recurso Voluntário apenas teve início em **01/09/2020** (terça-feira).

Logo, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

O presente processo é relativo a lançamento de ofício de multa isolada por compensação não homologada, cujo PER/DCOMP é analisado no Processo Administrativo n.º 10660.720199/20015-61.

Por se tratar de multa isolada decorrente da não homologação da compensação houve a vinculação dos processos por decorrência, nos termos do inciso II do §1º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

O Recurso Voluntário do Processo Administrativo n.º 10660.720199/2015-61 foi julgado por esta mesma Turma, na mesma sessão, que, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento.

Dessa forma, está apto a ser apreciado o recurso contra a decisão da DRJ acerca da manutenção da exigência de multa isolada.

## **DAS PRELIMINARES**

### **Da Ofensa a Princípios Constitucionais – Inconstitucionalidade de lei**

A recorrente, preliminarmente, questiona a constitucionalidade da aplicação da multa de 50% sobre o débitos de compensação declarada não homologada. Aduz ofensa ao

direito de petição; ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório; assim como também fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Quanto ao direito de petição, devido processo legal, ampla defesa e contraditório, todos foram resguardados à recorrente, que, tomando ciência da decisão do colegiado *a quo*, apresentou Recurso Voluntário, que ora é apreciado, garantindo-lhe os referidos direitos e suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, de modo que não resta caracterizada a nulidade do ato administrativo.

No mais, o Regimento Interno do CARF (RICARF), em seu art. 62, dispõe que *fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*. No mesmo sentido, foi aprovada a Súmula CARF n.º 2, segundo a qual *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

De tal sorte, não compete a este colegiado se pronunciar acerca da inconstitucionalidade do art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430, de 1996, base legal da multa de 50% em discussão.

### **Da suspensão de exigibilidade da multa isolada**

Com base no § 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a exigibilidade da multa de ofício, ainda que não impugnada a exigência, ficará suspensa até decisão administrativa definitiva do processo de compensação:

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

§ 1 A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados

§ 2 A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (g.n)

No caso em concreto, a pendência de decisão quanto ao Recurso Voluntário apresentado no Processo Administrativo n.º 10660.720199/20015-61, onde se discute direito creditório não confirmado, foi superada, pois o referido recurso, ainda pendente de ciência da recorrente, teve seu provimento negado, por esta mesma Turma Extraordinária do CARF, na mesma sessão de julgamento.

## DO MÉRITO

### Aplicabilidade da multa isolada

A multa isolada de 50% sobre as compensações não homologadas decorre de determinação expressa no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

O referido dispositivo legal, com a redação vigente à época da transmissão da DCOMP (06/07/2012) estabelecia que a multa seria aplicada sobre o valor do crédito, de acordo com a redação abaixo transcrita:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

[...]

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010)

O dispositivo teve redação posteriormente alterada alterando-se a base de cálculo da multa, que passou a ser sobre o saldo dos débitos não compensados:

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

Considerando-se o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, há que se aplicar a multa isolada com base no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 com a redação atual, por ser situação mais favorável à Recorrente.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, levando-se em conta que foi improvido o Recurso Voluntário da contribuinte, no processo administrativo de controle do crédito, para o fim de manter a não homologação da compensação, a multa isolada, aqui analisada, deve ser mantida, por expressa previsão legal.

## CONCLUSÃO

Em assim sucedendo, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira