



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	14090.720576/2018-77
ACÓRDÃO	1102-002.122 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	D. KISCHKEL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. CRÉDITO DE TERCEIRO. MULTA ISOLADA. PARCELAMENTO SUPERVENIENTE. TEMA 736 DO STF.

A apresentação de declaração de compensação fundada em crédito de terceiro configura hipótese de compensação não declarada e sujeita o declarante à multa isolada prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003.

A posterior inclusão dos débitos em parcelamento não afasta a penalidade nem sua base de cálculo, pois suspende a exigibilidade do crédito tributário, sem extingui-lo ou desconstituir infração anteriormente consumada.

A tese firmada pelo STF no Tema 736, relativa à multa incidente sobre compensação não homologada, não alcança a penalidade decorrente de compensação considerada não declarada, fundada em hipótese legal expressa de vedação à compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração (fls. 2-4) lavrado para a exigência de multa isolada de 75% por compensação considerada não declarada, no valor de R\$ 175.636,16.

Em retrospectiva, o Recorrente no âmbito do Processo Administrativo nº 13804.724290/2016-42, realizou Declaração de Compensação de débitos tributários próprios com créditos de precatórios cedidos por terceiro, que foram consideradas não declaradas através do Despacho Decisório DRF/SEORT nº 2309/2018 – DRF/CBA, de 05 de outubro de 2018 (fls. 5-11).

Cientificado, o Recorrente apresentou impugnação às fls. 50-61, sustentando, em síntese: (i) a nulidade do auto de infração de imposição de multa, tendo em vista que em momento anterior ao despacho decisório (em 16/08/2017), o contribuinte aderiu ao Programa de Parcelamento – PERT (Recibo: 08928799890670740220), de modo que o pedido de compensação restaria prejudicado; (ii) a inaplicabilidade da legislação que fundamentou a infração, por ser anterior à vigência da 12.431/2011; (iii) a ilegalidade da multa, já que as normas do art. 100 da CF/88 foram regulamentadas pela Lei 12.431/2011 (art. 30, §§ 1º, 2º e 6º); (iv) a violação a princípios constitucionais, tais como o princípio do contraditório e da ampla defesa, do direito de petição aos poderes públicos, da vedação da utilização de tributos com efeito de confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao analisar a defesa apresentada, os membros da 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, proferiram o acórdão n. 101-026.697 (fls. 67-74) para, por unanimidade, julgar improcedente a impugnação.

Em breve síntese, o colegiado entendeu que a lide referente às compensações não declaradas se encontra encerrada no âmbito administrativo, ressaltando que foi objeto de análise tão somente o lançamento relativo à multa isolada, de modo que não foram apreciados os questionamentos relacionados diretamente às compensações não declaradas.

Demais disso, a c. 9ª Turma da DRJ considerou legítima a aplicação da penalidade, uma vez que a declaração de compensação indevida se enquadra nas situações prescritas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Com relação à Lei 12.431/2011, o entendimento é de que inexistente previsão legal para sua aplicação no âmbito administrativo das compensações dos tributos federais, além de não haver previsão na Lei 9.430/96 para a utilização de crédito oriundo de um eventual precatório remanescente em favor do contribuinte, sem especificar a natureza, a certeza e liquidez desse crédito, pois a compensação administrativa permite o encontro de contas exclusivamente entre tributos, sendo que a operação ora pretendida está regulamentada de forma específica na Lei 12.431/2011, possuindo procedimento próprio para sua utilização.

Por fim, no que diz respeito às alegações de violação da norma a preceitos constitucionais, como o direito de petição e os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco, dentre outros, foi destacado no acórdão que a atuação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) limita-se a examinar se os atos práticos pelos agentes da Administração Tributária estão de acordo com a legislação de regência.

O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CABIMENTO.

Será aplicada a multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento), expressamente estabelecida em lei, no caso de declaração de compensação considerada não declarada.

INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. CONFISCO.

As questões que tratam de assunto de natureza constitucional é matéria de competência reservada ao poder judiciário, não cabendo nenhuma consideração das instâncias administrativas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado com a decisão da DRJ, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 81-88), sustentando em síntese: a) a necessidade de baixa em diligência para revisão do lançamento, sob o fundamento de que ao tempo da apreciação da homologação da compensação, os créditos tributários encontravam-se parcelados; e b) a inconstitucionalidade da aplicação da multa isolada, que não se coaduna com o precedente vinculante fixado no Tema 736/STF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, o conheço.

2 Delimitação da controvérsia

Convém fixar, de início, o objeto deste processo. Discute-se aqui, exclusivamente, a multa isolada exigida em razão da apresentação de declaração de compensação considerada não declarada. A legitimidade do crédito oferecido à compensação - precatório trabalhista cedido por terceiro - e a sorte do pedido compensatório foram, ou deveriam ter sido, enfrentadas no processo administrativo correspondente (nº 13804.726754/2016-55, segundo o recurso; nº 13804.724662/2016-31, conforme a capa da peça recursal, divergência que a própria recorrente não esclarece).

Não se trata, todavia, de recusa ao exame das razões de defesa. É que, tratando-se de compensação não declarada, a matéria sequer instaura contencioso administrativo (art. 74, §§ 12 e 13, da Lei nº 9.430/1996, e art. 78 da IN RFB nº 1.717/2017), o que apenas reforça a autonomia deste lançamento.

3 Preliminar de nulidade

A recorrente rotula de "nulidade" o que é, em verdade, alegação de mérito: a inexistência de base de cálculo. Portanto, a matéria será examinada no tópico pertinente ao mérito.

4 Pedido de diligência

A recorrente pretende a baixa dos autos para que a unidade de origem revise de ofício o lançamento. Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a diligência se justifica quando necessária à elucidação de matéria de fato relevante ao deslinde da controvérsia.

Não é o caso. A adesão ao parcelamento é fato incontroverso, embora a Recorrente indique, na Impugnação, adesão em 16/08/2017 sob o recibo 08928799890670740220 e, no recurso, adesão em 19/09/2017 sob o recibo 08921399899797943210, sem explicar a discrepância nem juntar documento que a resolva. Ocorre que, como se demonstrará, a adesão ao parcelamento é juridicamente irrelevante para a subsistência da penalidade, qualquer que tenha sido sua data. A diligência, portanto, não teria aptidão para alterar o resultado do julgamento. Indefiro o pedido.

5 Mérito

5.1 Norma sancionatória aplicada

Convém decompor a regra de que se cuida. Dispõe o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 que será 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 9.430/1996, no percentual do inciso I do art. 44 do mesmo diploma.

Constrói-se daí, com clareza, os seguintes critérios da regra-matriz de incidência tributária:

- critério material: apresentar declaração de compensação cujo crédito se enquadre em uma das hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74, entre elas, a da alínea "a", crédito de terceiro;
- critério temporal: a data da entrega da declaração de compensação;
- critério pessoal: União (sujeito ativo) e o declarante (sujeito passivo);
- critério quantitativo: 75% sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Dois pontos merecem destaque.

O primeiro é que o antecedente da norma sancionatória não descreve a negativa de homologação, tampouco a frustração do encontro de contas. Descreve a apresentação de declaração de compensação lastreada em crédito que a lei, *ex ante* e taxativamente, excluiu do campo de eficácia do instituto. A ilicitude está na conduta do declarante, não na decisão da Administração.

O segundo é que o despacho decisório que "considera não declarada" a compensação tem natureza declaratória, e não constitutiva, da infração. Nesse ponto, com a devida vênia, dirijo parcialmente da fundamentação do acórdão recorrido, que situou o fato gerador da multa na ciência do despacho decisório: o próprio auto de infração aponta como data do fato gerador 04/08/2016 (data da apresentação do formulário), e é essa a leitura que se harmoniza com o texto legal. A distinção, contudo, não socorre a Recorrente; ao contrário, como se verá, milita contra a sua tese.

No caso concreto, a subsunção é direta: os créditos oferecidos à compensação pertenciam originalmente a R. Benetti Consultoria, Assessoria e Participação Empresarial Ltda., e foram cedidos à Recorrente por escritura pública, conforme reconhecido pela própria interessada. Trata-se, portanto, de crédito de terceiro, hipótese da alínea "a" do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. A cessão civil do crédito não converte o crédito de terceiro em crédito próprio para os fins do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. É precisamente essa operação que a lei quis obstar.

Aplicável, ademais, o art. 136 do CTN: a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, salvo disposição de lei em contrário, inexistente na espécie.

5.2 Adesão ao PERT e da alegada ausência de base de cálculo

Sustenta, ainda, a Recorrente que incluídos os débitos no PERT antes do despacho decisório, não haveria "débito em aberto" e, por conseguinte, faltaria base de cálculo à penalidade. O argumento não resiste a um exame mais detido.

Primeiro, porque confunde exigibilidade com existência. O parcelamento é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, VI, do CTN), não de sua extinção (art. 156). O débito parcelado não deixa de existir: existe, é devido e foi confessado pelo Recorrente ao aderir ao programa, na forma da legislação de regência do PERT. A adesão, longe de infirmar a base de cálculo da multa, confirma que o débito indevidamente compensado existia e era devido em sua integralidade.

Segundo, porque a base de cálculo da penalidade é, por definição legal, "o valor total do débito indevidamente compensado" - valor aferido no momento da conduta infracional, isto é, na data da entrega da declaração de compensação. Eventos supervenientes que alterem o regime de cobrança daquele débito (parcelamento, moratória, depósito judicial) não retroagem para desfazer infração já consumada.

Terceiro, porque não procede a afirmação de que a inclusão no parcelamento "suprime automaticamente" o pedido de compensação anteriormente apresentado. A declaração de compensação considerada não declarada não produz os efeitos do § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996: não extingue o crédito tributário sob condição resolutória nem suspende sua exigibilidade, por expressa disposição do § 13 do mesmo artigo. Não havia, pois, pedido pendente a ser "suprimido", havia débito exigível, que a Recorrente decidiu parcelar. A invocação do art. 154 do CTN, feita no recurso, é impertinente: cuida aquele dispositivo dos limites objetivos da moratória, e não da desconstituição de infrações.

Não se ignora o inconformismo quanto à demora na consolidação do parcelamento. Essa circunstância, todavia, é estranha à validade do lançamento da multa isolada, cuja hipótese de incidência se realizou em momento anterior e por conduta imputável exclusivamente à Recorrente.

5.3 Aplicação da Lei nº 12.431/2011

Embora não reiterado com destaque no recurso, o tema foi enfrentado pela DRJ e merece breve registro, por integrar a causa de pedir remota.

A Lei nº 12.431/2011, nos seus arts. 30 a 42, disciplina a utilização de precatórios federais para quitação de débitos inscritos, com procedimento próprio, deflagrado no âmbito do requisitório e sujeito a requisitos específicos. Não se confunde com a compensação administrativa

do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que opera o encontro de contas entre tributos e contribuições administrados pela RFB, mediante crédito próprio, líquido e certo, do sujeito passivo (art. 170 do CTN).

O que a Recorrente pretendeu foi exatamente o que a lei não autoriza: compensar débitos federais, na via administrativa do art. 74, com crédito de precatório de titularidade de terceiro. A conduta é vedada por dupla razão: a natureza do crédito e sua titularidade, bastando à manutenção da penalidade, contudo, a segunda.

5.4 Tema 736 de Repercussão Geral

Sustenta a Recorrente que a penalidade não subsiste diante da tese firmada pelo STF no RE 796.939/RS: "É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária."

Duas observações são necessárias.

A primeira, de ordem competencial. A Súmula CARF nº 2 veda a este Conselho pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, no que se alinha ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e ao art. 98 do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023).

O parágrafo único do art. 98, contudo, ressalva expressamente a lei que fundamente crédito tributário objeto de decisão transitada em julgado do STF proferida na sistemática da repercussão geral, e o art. 99 determina que tais decisões deverão ser reproduzidas pelos conselheiros.

Não há, portanto, óbice regimental ao exame do precedente. Há, ao contrário, dever de aplicá-lo. O que não se admite é seu emprego como veículo para o controle de constitucionalidade de norma diversa daquela efetivamente examinada pelo Supremo.

A segunda, de ordem material. O objeto do julgamento do STF, tanto no RE 796.939/RS quanto na ADI 4905/DF, apreciados conjuntamente, foi o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que cominava multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. Foi esse dispositivo e, por arrastamento, a norma regulamentar que o reproduzia, que se declarou inconstitucional.

A *ratio decidendi* está na própria tese: o que se reputou inconstitucional foi punir a mera negativa de homologação, isto é, sancionar o insucesso de uma pretensão legítima, exercida na forma da lei, cujo desfecho depende de valoração administrativa sobre a existência e a suficiência do crédito. Nessa moldura, o indeferimento não é ato ilícito do contribuinte, e penalizá-lo automaticamente agride o direito de petição e a proporcionalidade.

A hipótese destes autos é estruturalmente diversa. A multa do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 não sanciona a negativa de homologação, mas sim a apresentação de declaração de compensação em situação que a lei, previamente e em rol taxativo, excluiu do campo do

instituto. Aqui não há juízo administrativo sobre a liquidez ou a certeza de crédito legítimo; há conduta que a norma tipificou de antemão como vedada. O ilícito não está no resultado do pedido, mas na sua própria formulação em desacordo com vedação expressa.

Não se trata de leitura restritiva do precedente. É a leitura que o próprio Supremo indicou ao contrastar o dispositivo impugnado com as demais penalidades do sistema, cujos pressupostos, ao contrário daquele, encontram-se bem delimitados e definidos, e que cumprem função pedagógica e preventiva sem inibir o exercício do direito subjetivo à compensação. A multa por compensação não declarada situa-se justamente nesse segundo grupo. Reproduzir a decisão vinculante, nos termos do art. 99 do RICARF, significa aplicá-la ao seu âmbito de incidência, não a estender, por analogia, a norma cuja constitucionalidade não foi apreciada.

Nesse sentido, aliás, tem se orientado a jurisprudência judicial ao promover a distinção entre as duas figuras, mantendo a multa do art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003 nas hipóteses de compensação considerada não declarada.

Afasto, portanto, a alegação.

5.5 Demais alegações de índole constitucional

Quanto às alegações de confisco, ofensa ao direito de petição, à razoabilidade e à proporcionalidade, deduzidas em sede de impugnação e implicitamente reiteradas, não desamparadas de precedente vinculante que as ampare, incide integralmente a Súmula CARF nº 2: este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acrescento que o percentual aplicado (75%) decorre de remissão expressa da lei ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, não havendo margem de dosimetria a ser exercida por este colegiado, nem se cogitando, na espécie, da duplicação prevista no § 1º daquele dispositivo.

6 Dispositivo

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton