



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18490.720109/2017-12
ACÓRDÃO	1002-004.076 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MEJER AGROFLORESTAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 09/07/2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

O ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade por cerceamento de defesa.

MULTA ISOLADA. FALSIDADE NA COMPENSAÇÃO. INSERÇÃO DOLOSA DE INFORMAÇÕES INVERÍDICAS. FRAUDE. MULTA ISOLADA QUALIFICADA.

Comprovada a inserção de informações inverídicas na declaração, pretendendo compensar crédito sabidamente inexistente, decorrente de indébito nunca apurado ou comprovado, com mudança de regime de tributação de lucro presumido (DIPJ) para lucro real (PER/DCOMP) para inserir Saldo Negativo inexistente, ressaí demonstrada a caracterização da falsidade na declaração com a imposição de multa isolada de 150%, prevista no art. 18, caput, e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. NÃO APRECIACÃO.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja na esfera administrativa ou judicial, tendo como origem auto de infração com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo

106, II, “c” do CTN, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100% do montante do tributo exigido, em face do princípio da retroatividade benigna e do artigo 14 da Lei nº 14.689/2023, vencido o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista, que negava provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andréa Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou procedente em parte a impugnação apresentara pela contribuinte.

O presente processo decorre de lançamento de multa isolada em face de compensação indevida efetuada em declaração apresentada com falsidade. O Enquadramento Legal disposto no Auto de Infração traz a multa disposta no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07.

Embora o Relatório Fiscal (fls. 6/8) cite que a multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, dispõe acerca da falsidade da declaração e a aplicação da multa prevista no § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

- O sujeito passivo efetuou a compensação indevida de valores por meio da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 13210.17439.090713.1.3.02-3211. A DCOMP foi considerada não homologada nos termos do Despacho Decisório proferido no processo de crédito 18490.720008/2015-71;
- Para DCOMPs transmitidas a partir de 14/06/2010, a não homologação da compensação implica o lançamento da multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
- O contribuinte informou nos PER/DCOMP um crédito sabidamente inexistente, bem como informações falsas, por diversos motivos: inexistência de saldo negativo em suas DIPJ; divergência de regime de tributação entre DIPJ e PER/DCOMP; utilização, na composição do saldo negativo, de uma estimativa compensada por PER/DCOMP de outro contribuinte;
- Tendo em vista a ocorrência de falsidade de declaração em PER/DCOMP, a multa cabível é a prevista no *caput* e § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com aplicação do percentual de 150% sobre a base de cálculo.

A empresa contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 20/02/2017, (fl. 36) e em 22/03/2017 (fl. 39), apresentou impugnação (fls. 47/66), na qual faz o relato dos fatos e aduz, em síntese, o seguinte:

- Nulidade do lançamento em virtude da inobservância dos procedimentos obrigatórios previstos no art. 10 do Decreto 70.235/72 no que tange à descrição do fato com a individualização da conduta e a motivação adequada;
- Ausência de previsão legal específica da multa aplicada, no percentual de 150%. Afirma que há ilegalidade e inconstitucionalidade do parágrafo § 2º do Art. 18 da 10.833/03, e que a indevida aplicação da multa acaba por gerar a nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de norma válida que traga previsão específica do percentual de multa aplicável;
- A não homologação da compensação dá ensejo à aplicação de multa no percentual de 50% sobre o valor do débito confessado;
- Para que seja considerada fraude (declaração falsa), a ação ou omissão deve ser dolosa, com *animus* de fraudar a constituição do crédito tributário e assim obter uma vantagem ilícita. Afirma que não teve intenção de fraudar, tanto que realizou o parcelamento no processo que pleiteou a compensação;
- Nos termos do art. 112 do CTN, as normas que aplicam penalidades devem ser interpretadas de forma mais favorável ao acusado, ao acusado, quanto à

capitulação legal do fato, sua natureza e às circunstâncias materiais que o envolvem;

- Afirma que o débito declarado foi integralmente parcelado, já acrescido de multa de mora, tendo o contribuinte quitado todas as parcelas vencidas até este momento;
- Pleiteia pelo cancelamento da multa, ou, em nome do princípio da eventualidade, ao menos para que seja reconhecido a aplicabilidade de multa de 30% (multa de 50% prevista no Parágrafo 17, do art. 74 da Lei 9.430/96, deduzido do percentual de 20% referente à multa de mora, já incluída no parcelamento).

A 6ª Turma da DRJ/RPO (fls. 109/130), julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário, conforme Acórdão nº 14-72.775, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 09/07/2013

NULIDADE.LANÇAMENTO. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 09/07/2013

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO.

A multa isolada de que trata o art. 18, e §2º, da Lei n.º 10.833, de 2003, na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, é aplicável aos casos de compensação considerada não-homologada em que apurada falsidade quanto à declaração apresentada pelo sujeito passivo.

LUCRO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A opção pela sistemática de apuração pelo lucro presumido é manifestada pelo pagamento da 1ª quota de qualquer um dos regimes, mediante DARF, sendo que a legislação não permite mudar a forma de tributação durante ou depois de encerrado o ano-calendário.

O documento apto a formalizar a compensação de débitos perante a Administração Tributária é a Declaração de Compensação-Dcomp. O Pedido de Restituição -PER tem finalidade diversa e não se presta a declarar a compensação de débitos.

Inserir informação falsa em Declaração de Compensação, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de

suposto saldo negativo, apurado por meio de regime de apuração diverso da opção efetuada pela contribuinte, formado a partir de estimativa declarada como compensada por meio de Pedido de Restituição-PER de terceiro, caracterizam plenamente a falsidade, penalizada com o lançamento de multa qualificada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 09/07/2013

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA.

É cabível a aplicação da multa isolada exigida em face da não homologação de compensações, concomitantemente com a cobrança de multa de mora incidente sobre os tributos cujas compensações não foram homologadas, objeto de parcelamento, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 12/04/2018 (fls. 133/161). Às fls. 193 foi determinado o retorno dos autos à unidade de origem para suprir a ausência de intimação do Acórdão da DRJ. A intimação foi certificada à fl. 196, com data de 13/06/2018, porém a contribuinte já havia apresentado o Recurso Voluntário, onde repisa os argumentos inseridos na impugnação, relacionados à nulidade na aplicação da norma, imposição de multa indevida, inexistência de comprovação de conduta dolosa para aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, não serão conhecidos argumentos relacionados à inconstitucionalidade de legislação tributária.

Nulidades do Lançamento

A Recorrente faz várias alegações de nulidade, que muitas vezes se confundem com o próprio mérito e serão adiante analisadas. Assevera acerca de falta de correta motivação do lançamento, cerceamento de defesa, devido processo legal e afirma que foram violados princípios constitucionais.

Cumprе ressaltar que o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece as causas da nulidade dos atos administrativos, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O ato administrativo de lançamento foi realizado por autoridade competente, contendo todos os requisitos legais estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, encontra-se em perfeita harmonia com o artigo 142 do CTN, e foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carregaram à conclusão contida na acusação fiscal.

O Auto de Infração foi acompanhado do Relatório Fiscal, do Parecer nº49 – DRF/BEL/Seort referente ao Processo nº 18490.720008/2015-71, do Despacho Decisório, das PER/DCOMPs, Orientações ao Sujeito Passivo, Termo de Ciência de Lançamento e Enterramento Total do Procedimento Fiscal.

O processo administrativo foi instaurado proporcionando à contribuinte o contraditório e a mais ampla defesa em todas as fases e instâncias de julgamento, não foi identificado qualquer embaraço ao conhecimento das questões constantes no lançamento, e foram juntados aos autos diversos documentos relacionados ao processo nº 18490.720008/2015-71 que trata do Pedido de Restituição, sendo-lhe oportunizada a apresentação das razões de defesa e a juntada de documentos que entendesse necessários para serem submetidos ao julgador administrativo.

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Multa Isolada disposta no § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003

A Recorrente sustenta a insubsistência da aplicação da multa de 150%, pois a Fiscalização não teria comprovado a má fé ou a conduta dolosa com falsidade na declaração.

A documentação constante dos autos não corrobora com a afirmação da Recorrente.

A situação sob exame, não trata apenas de compensação indevida ou de simples erro de preenchimento, mas sim da conduta de inserir informações na declaração apresentada ao Fisco sabidamente inverídicos.

Conforme destacado no Relatório Fiscal e corroborado pelos documentos adunados aos autos, a empresa apresentou DIPJ indicando como forma de tributação o lucro presumido, no entanto, apresentou os PER/DCOMP informando o Lucro Real como regime de tributação. Inseriu ainda no PER – documento inicial que contém o crédito – no detalhamento das parcelas de composição do saldo negativo, uma estimativa compensada com PER/DCOMP pertencente a outro contribuinte.

A Recorrente não refutou os fatos ocorridos, e nem mesmo empenhou esforços para contrapor as informações contidas no lançamento de inserção de informação falsa, apenas argumentou que se tratava de erro de interpretação e que a fiscalização não comprovou a sua intenção relacionada à falsidade da declaração, mesmo indicando Saldo Negativo, com opção pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido com tributo a pagar declarado.

Os fatos levam à conclusão de que a inserção de informações inverídicas objetivam evitar ou diferir o pagamento do tributo, conforme bem destacou a decisão da DRJ cujo trecho transcreve-se a seguir, como acréscimo às razões de decidir:

27. Na verdade, embora tenha efetuado a apuração do IRPJ pelo lucro Presumido, e ter apurado, nos quatro trimestres do ano-calendário IRPJ a Pagar, resolveu a interessada, por sua conta e risco, informar no PER/DCOMP que fizera a opção pelo Lucro Real, e declarar a existência de saldo negativo, repita-se, que não houve na apuração pelo Lucro Presumido. Para melhor elucidação, vejam-se as informações prestadas pela interessada no PER nº 03270.54908 e na Dcomp 13210.17439.

28. No Pedido de Restituição-PER, a contribuinte informou Forma de Tributação pelo Lucro Real, e indicou uma única estimativa a compor o saldo negativo, referida ao mês de dezembro, no valor exato do saldo negativo, a ser extinta mediante compensação formalizada pelo PER/DCOMP número 27501.75947.281109.1.2.02-0173:

[...]

29. Nesse caso, prestou a contribuinte, no mínimo, 2 (duas) informações falsas: a de que sua apuração teria sido pelo Lucro Real, em vez do Lucro Presumido, e de que a única estimativa do período teria sido extinta mediante compensação, formalizada por meio de Declaração de Compensação (na verdade, informou um número de PER) de terceira pessoa. 30. Ora, a opção dela não foi pelo Lucro Real, pois em todos os trimestres ela apurou IRPJ a Pagar em sua DIPJ, não houve apuração de qualquer estimativa durante o período e, além disso, a PER/Dcomp informada não lhe pertence.

31. Acrescente-se que, a partir do número do documento informado (27501.75947.281109.1.2.02-0173), trata-se de Pedido de Restituição-PER, e não de Declaração de Compensação. Enfim, a contribuinte informou no item “Número da DCOMP” um número de Pedido de Restituição-PER, documento este que, sabidamente, não se presta a formalizar compensações. 32. Continuando, na

Declaração de Compensação, apresentada posteriormente, a contribuinte informou Forma de Tributação pelo Lucro Real e indicou também uma única estimativa a compor o saldo negativo, referida ao mês de dezembro, no valor exato do saldo negativo, desta vez a ser extinta mediante PER/DCOMP número 03270.54908.090713.1.2.092-6375:

[...]

33. Nesse caso, foi mais além a contribuinte, pois declarou que sua apuração teria sido pelo Lucro Real, em vez do Lucro Presumido, e desta vez mudou o número do PER/DCOMP, pois informou o número 03270.54908.090713.1.2.02-6375, que se refere ao PER-Pedido de Restituição apresentado por ela mesma em 09 de julho de 2013.

49. Está clara e cristalina a falsidade. Não pairam quaisquer dúvidas. 50. Agiu conscientemente em busca do propósito de diferir o pagamento de tributos, formalizando uma Declaração de Compensação que lhe permitiu firmar a extinção dos débitos correspondentes declarados em DCTF, e evitar sua cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União, com todos os ônus daí decorrentes. Tudo isso contando com a possibilidade de que a análise de sua Dcomp pela Administração Tributária não ocorresse, dentro dos 5 (cinco) anos subseqüentes, prazo para a homologação tácita das compensações declaradas.

Dessa forma, a multa teve como fundamento no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 em que determina a aplicação no patamar de 150%:

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 2007)

(...)

§ 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 2007). Grifou-se.

O 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

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;

§ 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.

Entendo que no presente caso, houve comprovação, por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte de burlar o Fisco, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a multa do art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003. É vasto o arcabouço probatório contido nos autos, devidamente refletido no Relatório Fiscal, e cujos fatos não foram refutados pela Recorrente.

Assim, não entendo que exista elementos nos autos que dê lastro aos argumentos apresentados na defesa da Recorrente.

Com relação aos argumentos de desproporcionalidade e caráter confiscatório, trata-se de matéria de natureza constitucional, insuscetível de apreciação no âmbito do processo administrativo fiscal, consoante a Súmula CARF nº 2.

No entanto, deve-se observar que a introdução da Lei nº 14.689/23 que em seu art. 14 reduziu o patamar de exigência de multas para o nível máximo de 100% do valor do tributo, alterando, nestes termos, o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência:

Lei nº 14.689/23

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. (Promulgação partes vetadas)

§ 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional providenciará, de ofício, o imediato cancelamento da inscrição em dívida ativa de todo o montante de multa que exceda a 100% (cem por cento), independentemente de provocação do contribuinte, e ficará obrigada a comunicar o cancelamento nas execuções fiscais em andamento.

§ 2º O montante de multa que exceder a 100% (cem por cento) nas autuações fiscais, já pago total ou parcialmente pelo contribuinte, apenas poderá ser reavido, se não estiver precluso o prazo, mediante propositura de ação judicial,

ao final da qual será determinado o valor apurado a ser ressarcido, que será liquidado por meio de precatório judicial ou compensado com tributos a serem pagos pelo contribuinte.”

Lei nº 9.430/96

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;

§ 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, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos de verificada a reincidência do sujeito passivo.

Assim, por se tratar de norma mais favorável ao contribuinte quanto a matéria sancionatória, entendo que a nova norma deve ser aplicada ao presente caso, de forma retroativa, com fundamento no artigo 106, inciso II, letra “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Diante de todo o exposto, deve ser mantida a multa com a redução para o patamar de 100%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer matérias relacionadas à inconstitucionalidade da legislação tributária, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reduzir a multa aplicada para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

DECLARAÇÃO DE VOTO

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:

ACÇÃO 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.

ACÓRDÃO 1002-004.076 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 18490.720109/2017-12

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista

DOCUMENTO VALIDADO