



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.004005/2007-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.384 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente EVELCOR FORTES SALZANO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA DE 75%. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. PREVISÃO LEGAL. LEI Nº 10.833, DE 2003. INFRAÇÃO INDEPENDENTE.

A hipótese de incidência da norma sancionatória é o ilícito, qual seja, compensação indevida, cuja sanção é a multa isolada. O fato de a Lei 10.833, de 2003 nomear tal ilícito de compensação não homologada e a Lei 11.051, de 2004, de compensação não declarada, não é causa para elidir a penalidade, porquanto a compensação com crédito de natureza não tributária - matéria dos autos - é considerada compensação indevida em ambas as leis.

A multa isolada de 75% no caso de compensação considerada não declarada independe do parcelamento ou pagamento do débito indevidamente compensado. Trata-se de infração independente, cuja conduta é utilizar créditos vedados pela legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração para cobrança de multa isolada de 75% no valor de R\$820.122,46 sobre valores compensados em declarações de compensação (Dcomp's) com créditos de terceiros não administrados pela Receita Federal, ano-calendário 2004, decorrentes de ação judicial (REsp 37.056) referente a posse e indenização por adjudicação de terras localizadas no Estado do Paraná.

2. Em impugnação o contribuinte, pessoa física, pleiteou o cancelamento da exigência e alegou, em síntese, erros dos profissionais responsáveis por sua contabilidade pessoal; *bis in idem* na cobrança da multa isolada e do débito de IRPF; ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade; vedação ao confisco e inviolabilidade do direito à propriedade.

3. A decisão de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação com fundamento na Lei 10.833, de 2003, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 76):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Data do fato gerador: 27/05/2004

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. APLICABILIDADE.

Considerada indevida/ineficaz a compensação em face de pretensão de utilização de crédito de natureza não-tributária, representado por crédito de terceiros derivado de ações judiciais relacionadas à posse de terras denominadas Apertados e por não se referir a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, aplicável, por previsão legal, a multa isolada de 75% sobre o valor compensado.

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO APLICÁVEL AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA

O princípio da vedação ao confisco está previsto no art. 150, IV, da C.F. e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.

A multa isolada é devida em face da infração tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A análise de argumentos de desrespeito a princípios constitucionais não pode ser levada a efeito em sede administrativa. Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DOCTRINA.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Cientificada da decisão de primeira instância em 09/08/2011, o recorrente interpôs recurso voluntário em 06/09/2011 e reitera parte dos argumentos apresentados em primeira instância. Em síntese, alega o que segue (96 e seg.):

i) dupla penalidade pelo mesmo fato gerador, porquanto o débito oriundo da compensação declarada indevida encontra-se em cobrança perante a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional;

ii) a aplicação da multa de 75% sobre o montante compensado foge à razoabilidade da atividade administrativa e denota efeito confiscatório do tributo;

iii) invoca os efeitos das decisões administrativas e judiciais, e pleiteia a aplicação ao caso em análise do racional das decisões administrativas em favor da sua tese, como meio de harmonização dos julgados;

ix) por fim, requer o cancelamento do auto de infração ou, ao menos, a redução da sanção.

5. Por meio da Resolução 2201-000-467, de 11/03/2021, a 1ª Turma da 2ª Câmara da Segunda Seção, por entender tratar-se de competência residual prevista no art. 2º, VII, do Anexo II do Regimento Interno do Carf (Ricarf), aprovado pela Portaria MF 343, de 2015, declinou a competência para análise da matéria à Primeira Seção (e-fls. 116).

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

7. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

8. Cinge-se a controvérsia à multa isolada por compensação indevida com créditos de terceiros de natureza não tributária no ano-calendário 2004.

9. O contribuinte apresentou duas Dcomp's em 27/05/2004 (e-fls. 8-14) em que compensou débitos próprios de IRPF com créditos de terceiros, de natureza não tributária e não administrados pela Receita Federal, decorrentes de ação judicial (REsp 37.056) referente a posse e indenização por adjudicação de terras localizadas no Estado do Paraná.

10. Despacho Decisório, nos autos do processo 10880.720134/2005-59, considerou ineficazes as compensações declaradas, conforme ementa a seguir (e-fls. 29):

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS. SUPOSTO CRÉDITO OFERECIDO ORIUNDO DE AÇÕES JUDICIAIS RELACIONADAS À POSSE DE TERRAS DENOMINADAS APERTADOS. CONSIDERADA INEFICAZ A COMPENSAÇÃO.

É considerada ineficaz desde a origem, a compensação em que o crédito oferecido seja de terceiros ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Consideradas Ineficazes as Compensações Objeto das Declarações de Compensação. [...]

11. Por conseguinte, a autoridade fiscal, com base na Lei 10.833, de 2003, e alterações, aplicou multa isolada de 75% do valor compensado em razão da utilização de créditos de natureza não tributária e salientou que mesmo após as alterações promovidas na Lei 10.833, de 2003, permanece a aplicação da multa isolada no caso de compensação com utilização de crédito de terceiros e referentes a tributos e contribuições não administrados pela Receita Federal (e-fls. 35). Veja-se:

DA COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DECORRENTE DA POSSE DE TERRAS DENOMINADAS "APERTADOS"

Uma análise sumária do Recurso Especial No. 37.056 do Superior Tribunal de Justiça e da Ação Judicial 1059/57 revela tratar-se de ações judiciais de terceiros nas quais foi discutida a posse e indenização por adjudicação de terras denominadas "Apertados" localizadas no Estado do Paraná. Portanto, referidas ações judiciais não guardam qualquer relação com crédito de natureza tributária, bem como não discutem tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal.

Sendo assim, verifica-se o cabimento de aplicação de multa isolada sobre o montante indevidamente compensado, à alíquota de 75% sobre o montante indevidamente compensado, por tratar-se de **crédito de natureza não tributária**, conforme tipificado no art. 18, caput e § 2º da Lei 10.833/2003 (texto original), para as DCOMP's transmitidas até 29/12/2004.

Ainda hoje, com o texto da Lei 10.833/2003 alterado pelas leis 11.196/2005 e 11.488/2007, permanece o cabimento de aplicação de multa isolada para o caso de compensação através da **utilização de créditos que não sejam referentes a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal e de créditos de terceiros**.

A base de cálculo para a multa isolada ora lançada é o valor correspondente às diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, entendido como o valor total do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18 da Lei 10.833/2003, com entendimento expressamente esclarecido pelo art. 30, parágrafo 10., da IN SRF 460/2004. Este valor é indicado abaixo, totalizado a partir do montante indevidamente compensado em cada DCOMP eletrônica extraído da própria Declaração. A multa isolada aplicável é de 75%. Assim, tem-se:

DCOMP	Valor Compensado
34046.57895.270504.2757.4150	R\$ 945.491,80
14716.28482.270504.2357.9579	R\$ 148.004,81
Valor Indevidamente Compensado:	R\$ 1.093.496,61
Alíquota da Multa:	75%
Valor da Multa Isolada:	RS 820.122,46

CONCLUSÃO

E, para constar e surtir efeitos legais, lavro o presente Termo de Constatação em três vias, que passam a fazer parte integrante do auto de infração lavrado contra o contribuinte em relação aos fatos aqui narrados. (Grifo nosso)

12. Ante as alterações e inovações legislativas relativas à aplicação de multa isolada no caso de compensação indevida, desde a edição da Lei 10.833, de 2003, necessário analisar a legislação vigente à época dos fatos geradores e verificar se a conduta praticada pelo recorrente estava sujeita à penalidade aplicada à época dos fatos.

13. Pois bem. Nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN), a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, ou seja, é uma obrigação de dar. A obrigação acessória, por sua vez, decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas, ou seja, é uma obrigação de fazer ou não fazer.

14. Como observa Sacha Calmon¹, a “*infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer, previstos na legislação*”. “*Caracterizada a infração deve ser a sanção*”. Assim, “*a hipótese de incidência da norma sancionante, que aplica multa por descumprimento de obrigação acessória, é ter o contribuinte feito o que era proibido fazer ou não ter feito o que era obrigatório fazer*”; é dizer, a hipótese de incidência da norma sancionante é o ilícito. (Grifo nosso).

15. A matéria ainda não está pacificada neste Carf. Compulsando a jurisprudência deste tribunal administrativo verifica-se decisões em diversas direções: algumas negando a existência de previsão legal para imputação da multa isolada antes da edição da Lei 11.051, de 2004, outras afirmando a sua existência e algumas afastando a multa isolada em face de retroatividade benigna.

16. A solução da controvérsia consiste, portanto, em verificar se o ilícito praticado pelo recorrente estava sujeito à penalidade de multa isolada à época da infração fiscal.

17. A redação original do *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, previa a imposição de multa isolada no caso de compensação indevida nas hipóteses de i) o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, ii) de o crédito ser de natureza não tributária, ou iii) em que ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio. *Verbis*:

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 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** sobre as diferenças apuradas decorrentes de **compensação indevida** e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, **de o crédito ser de natureza não tributária**, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Infração tributária e sanção. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Sanções administrativas tributárias. São Paulo: Dialética, 2004, p. 425-426.

§ 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 é a prevista nos incisos I e II** ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

§ 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. (Grifo nosso)

18. Note-se que, nos termos do §1º, ao débito indevidamente compensado, mesmo no caso de crédito de natureza não tributária, aplica-se o disposto nos §§ 6º a 11 da Lei 9.430, de 1996, os quais foram alterados pela referida Lei 10.833, de 2003. Nesses parágrafos, verifica-se que até essa data, os débitos indevidamente compensados eram considerados compensação não homologada. À época, ainda não existia a nomenclatura compensação não declarada, somente o impedimento à compensação com determinados créditos.. Veja-se:

Art. 74. [...]

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

§ 7º **Não homologada a compensação**, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

§ 9º **É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.** [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#) (Grifo nosso)

19. Em seguida o §2º da Lei 10.833, de 2003, dispõe que a multa isolada no caso de compensação indevida com crédito de natureza não tributária estaria sujeita aos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, ou seja, aos percentuais de 75% ou 150%, conforme o caso.

Lei nº 9.430, de 1996

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

I - **de setenta e cinco por cento**, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa

moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - **cento e cinquenta por cento**, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

[...]

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do *caput* passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de **não atendimento** pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pela art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Grifo nosso)

20. Verifica-se, pois que na redação original da Lei 10.833, de 2003, a hipótese de incidência da multa isolada era a compensação indevida com crédito de natureza não tributária. Como dito, tal compensação nessa época era considerada não homologada.

21. Posteriormente, a Lei 11.051, de 2004, alterou a redação do art. 18 da Lei 10.833, de 2003, e segregou o que até então era considerado compensação indevida em compensação não homologada e compensação não declarada, mantendo-se a multa isolada, porém no percentual de 150%, conforme previsto no inciso II do art. 44 da Lei 9.430, de 1996. Veja-se:

Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004

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 da não-homologação de compensação declarada** pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

.....
§ 2º A **multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput** ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

.....
§ 4º A **multa prevista no caput** deste artigo também será aplicada 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." (NR)

22. Com efeito, a referida Lei 11.051, de 2004, incluiu o §12 no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, para elencar as hipóteses de compensações não declaradas, até então consideradas não homologadas pela Lei 10.833, de 2003, dentre elas o crédito de natureza não tributária, e assentou no §13 que a manifestação de inconformidade decorrente de compensação considerada não declarada não mais suspende a exigibilidade do débito compensado, porquanto não mais sujeita ao rito do Decreto 70.235, de 1972. Veja-se:

Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004

Art. 74.

[...]

§ 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 pelo 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

e) **não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.**

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no §12 deste artigo.

23. Note-se que com a Lei 11.051, de 2004, a hipótese de incidência da multa isolada continuou a ser compensação indevida, seja com crédito de natureza não tributária (títulos públicos, por exemplo), seja com crédito de terceiro, decorrente de tributos não administrados pela Receita Federal, crédito prêmio de IPI, dentre outros. Embora a lei tenha instituído a figura da 'compensação não declarada' e mantido a multa isolada, verifica-se que o ilícito continuou o mesmo - compensação indevida -, porém sob nomenclatura diferente.

24. Em síntese, a multa isolada é devida no caso de compensação com crédito de natureza não tributária na redação original da Lei 10.833, de 2003, o que era considerado à época compensação indevida (não homologada). Com o advento da Lei 11.051, de 2004, multa isolada permaneceu sobre compensação indevida, porém passou a ser considerada como compensação não declarada (art. 18, § 4º da Lei nº 10.833, de 2003 c/c art. 74, §12, II, "e" da Lei nº 9.430, de 1996).

25. Reitero, a hipótese de incidência da norma sancionatória é o ilícito, qual seja, compensação indevida, cuja sanção é a multa isolada. O fato de a Lei 10.833, de 2003 nomear tal ilícito de compensação não homologada e a Lei 11.051, de 2004, de compensação não declarada, não é causa para elidir a penalidade, porquanto a compensação com crédito de natureza não tributária - matéria dos autos - é considerada compensação indevida em ambas as leis.

26. Como dito antes, a Lei 11.051, de 2004, ampliou a multa isolada de 75% para 150% no caso de compensação não declarada (inciso II da Lei 9.430, de 1996). Todavia, esse percentual não permaneceu durante muito tempo, porquanto a Lei 11.196, de 2005, retornou o percentual ao patamar de 75%, o qual fora mantido com a Lei 11.488, de 2007. Veja-se:

Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005

Art. 18.

§ 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 os percentuais previstos:**

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos 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.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo." (NR) (Grifo nosso)

Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

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.

.....

§ 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.

.....

§ 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.**

§ 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." (NR) (Grifo nosso)

27. Como se vê, permanece o percentual de 75% para a multa isolada no caso de compensação não declarada.

28. Oportuno observar ainda que a Lei 12.249, de 2010, acrescentou os §§ 15 e 17 ao art. 74 da Lei 9.430, de 1996 os quais estabelecem multa isolada de 50% no caso de compensação não homologada.

Art. 74. [...]

§ 15. **Será aplicada multa isolada de 50%** (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 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 pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

29. Na sequência, a MP 656, de 2014, convertida na Lei 13.097, de 2015, revogou tais parágrafos e, com uma redação mais clara, manteve o percentual de 50% para multa isolada decorrente de compensação não homologada.

Art. 74. [...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

30. Observe-se que com o advento da Lei 11.051, de 2004, o legislador segregou as

compensações indevidas em compensação não homologada, sujeita à multa isolada de 50%, e compensação não declarada, sujeita a multa isolada de 75%. Com a modificação legislativa, cada ilícito passou a ter penalidade distinta, logo, não há falar-se em aplicação do percentual de 50% no caso de compensação não declarada.

31. Nesse mesmo sentido tem se posicionado a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Carf. Veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/2004, 30/06/2004

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS NÃO ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL. APLICAÇÃO. PERCENTUAL DE 75%.

A compensação com créditos que não são relativos a tributos administrados pela Receita Federal (que abrange os créditos que nem mesmo têm natureza tributária), sem fraude, enseja a aplicação de multa isolada de 75%, seja pela redação original do art. 18 da Lei 10.833/2003, seja pela redação dada pelas Leis 11.051/2004 e 11.196/2005, seja pela redação da Lei 11.488/2007. As mudanças de redação e terminologia não são suficientes para indicar que houve em determinado momento supressão da mencionada hipótese ensejadora da multa.

Na análise da penalidade a ser aplicada, assim como na análise da possibilidade de aplicação da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, leva-se em consideração a conduta (ação) praticada pelo contribuinte, e não o nome dado a esta conduta pela legislação. (Acórdão Carf nº 9101-004.089, de 04/04/2019, Redatora designada Livia De Carli Germano)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA SEM EVIDÊNCIA DE FRAUDE. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.051/2004.

A multa isolada por compensação indevida com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude está prevista desde a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, e apenas foi majorada temporariamente ao percentual de 150% na vigência da Lei nº 11.051/2004, sendo restabelecida ao percentual de 75%, após as alterações promovidas pelas Leis nº 11.196/2005, 11.488/2007, 12.249/2010 e 13.097/2015. (Acórdão Carf nº 9101-004.224, de 05/06/2019, Redatora designada Edeli Pereira Bessa)

32. Nestes termos, considero devida a multa isolada de 75%; com efeito, não há falar-se em seu cancelamento ou redução.

33. A Alegação de dupla penalidade pelo mesmo fato gerador, porquanto o débito oriundo da compensação declarada indevida encontra-se em cobrança perante a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também não merece prosperar. A multa isolada de 75% no caso de compensação considerada não declarada independe do parcelamento ou pagamento do débito indevidamente compensado. Trata-se de infração independente, cujo ilícito sujeito à sanção é a utilização de créditos vedados pela legislação.

34. Quanto à alegação de ausência de razoabilidade da atividade administrativa e o efeito confiscatório do tributo (multa), trata-se, na essência, de questionamento de

constitucionalidade de lei e também não assiste razão ao recorrente. Pois, “*no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972. Nessa mesma trilha a Súmula Carf nº 2:

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

35. Por fim, o recorrente pleiteia ainda a aplicação ao caso em análise do racional das decisões administrativas em favor da sua tese, como meio de harmonização dos julgados.

36. Tal pleito também não merece prosperar. Somente as decisões vinculantes nos termos da lei e do Regimento Interno deste Carf (Ricarf) vinculam este colegiado, o que não é caso das decisões citadas pelo recorrente.

Conclusão

37. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior