



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19613.721654/2020-42</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.548 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LEADER ASSISTENCIA MEDICA E HOSPITALAR LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 23/04/2020

Nos termos do verbete sumular nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Recurso voluntário não conhecido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**George da Silva Santos** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório ofertado pela DRJ, ao dar pela improcedência da manifestação de inconformidade (e-fls. 181/193):

Trata-se de impugnação apresentada pela contribuinte qualificada à epígrafe, insurgindo-se contra auto de infração lavrado para aplicação da multa decorrente de compensação considerada não declarada.

A decisão que considerou não declarada a compensação foi assim proferida tendo por fundamento fático a utilização de créditos baseada na mera alegação de inconstitucionalidade de lei, circunstância prevista na alínea “f” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Já a aplicação da referida penalidade foi fundamentada nas disposições do art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, incluído pela Lei nº 11.051/04, com redação dada pela Lei nº 11.488/07.

No auto de infração foi atribuída responsabilidade tributária ao Sr. Dimitrius Tremanti, inscrito no CPF sob o nº 188.516.318-59, e à Srª Tatiana Ligia Tremanti, inscrita no CPF sob o nº 354.214.638-26, tendo por fundamento o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Foi atribuída, ainda, responsabilidade tributária ao Sr. João Rodrigues Ribeiro Filho, inscrito no CPF sob o nº 145.005.548-66, baseada nas disposições do art. 135, inciso II, do Código Tributário Nacional, sob o argumento de que houve a tentativa de ludibriar a administração tributária.

Foi aplicada a multa qualificada, no percentual de 150%, tendo por motivação a constatação da ocorrência de fraude, definida no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, na forma da fundamentação supramencionada.

A sociedade empresária autuada foi cientificada do Auto de Infração em 06/11/2020, conforme Aviso de recebimento à fl. 173. O Responsável tributário Dimitrius Tremanti foi cientificado do Auto de Infração em 06/11/2020, conforme aviso de recebimento à fl. 174. A responsável tributária Tatiana Lígia Tremanti foi cientificada do Auto de Infração em 06/11/2020, conforme aviso de recebimento à fl. 175. O Responsável tributário João Rodrigues Ribeiro Filho foi cientificado por edital eletrônico publicado em 01/02/2021 (fl. 178), com efeitos a partir de 18/02/2021, após restar improfícua a tentativa de ciência pela via postal.

Apenas a sociedade empresária apresentou impugnação ao auto de infração lavrado, em 11/11/2020, mediante a solicitação de juntada à fl. 135. Em sua defesa, apresenta os seguintes argumentos, ilustrando-os com diversas decisões judiciais e textos doutrinários, nos seguintes termos:

☐ O contribuinte transmitiu as Declarações de Compensação vinculadas ao crédito da COFINS NãoCumulativa – Mercado Interno apurado nos anos 2013 a 2015, e pleiteando por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de nº ... 00191.83086.230420.1.1.19-7495 e Compensação(DCOMP) ... 37973.97397.230420.1.3.19-3067, onde não tiveram suas compensações homologadas, uma vez que o crédito utilizado é de um pedido de ressarcimento da COFINS não cumulativa, e o contribuinte, ao fazer a opção pela tributação com base no lucro presumido, encontra-se, por lei, sujeito à incidência cumulativa COFINS. Ou seja, as DCOMP foram vinculadas a um pedido de ressarcimento com crédito notoriamente inexistente.

☐ Na verdade, o referido crédito não se trata de Cofins Não Cumulativa Mercado Interno e sim da inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que, ao incluir no conceito de faturamento outras receitas além das advindas de vendas e serviços, violou o artigo 110 do Código Tributário Nacional que veda a alteração por lei tributária de conceitos definidos no Direito Privado. Nem mesmo a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, através da qual se criou uma nova hipótese de incidência para o PIS e a COFINS resolveu a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

☐ Tal equívoco de entendimento por parte da Receita Federal do Brasil se dá em função do sistema da PER DCOMP não ter um campo específico para esta finalidade, fazendo com que o Contribuinte se encaminhe para outro campo mais aproximado da referida nomeação do crédito.

☐ O que se ataca com esta ação, portanto, são normas que, sinteticamente, instituíram multa pela simples conduta lícita do contribuinte, dentro dos limites do regular exercício do seu direito, quando o seu pedido de ressarcimento ou de compensação vier a ser indeferido administrativamente.

☐ O artigo 74 da Lei nº 9.430/96 foi alterado em seu § 12 a fim de instituir multa isolada de 150% sobre o valor da compensação não declarada, segundo o entendimento da Receita Federal do Brasil.

Tais alterações tiveram o nítido propósito de, por meio de ameaça de penalização, desencorajar o cidadão-contribuinte a exercitar seu constitucional direito de peticionar aos poderes públicos e de reaver valores recolhidos impropriamente.

☐ Tratando-se de compensação ou restituição de indébitos de direito dos contribuintes, toda e qualquer resistência do Fisco ao exercício desse direito, por si só, é inconstitucional. Com efeito, sancionar o simples exercício do direito do contribuinte de requerer seus créditos recolhidos indevidamente ou fruto de atividades que, legalmente, lhe garantem o direito a créditos tributários é contrariar os seus direitos fundamentais.

☐ A Imposição de multa nos termos constantes do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.40/96 viola (i ) o direito fundamental de petição aos poderes públicos

(art. 5º XXXIV, alínea a); (ii) o direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV); a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV); (iv) além dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade; (v) resultando em verdadeira sanção política que este Supremo Tribunal Federal há tempo proíbe por inconstitucional.

☐ A novel normatização passou a penalizar o simples exercício do direito de petição aos órgãos públicos, sem a existência e comprovação da má-fé do contribuinte, tendo a mídia noticiado que os pedidos de compensação tributária diminuíram aproximadamente 75% e, em pouco mais de 8 (oito) meses de vigência, arrecadou-se mais de R\$ 148,94 milhões aos cofres públicos.

☐ Em que pese o caráter arrecadatário das proposições constantes do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e, a despeito da complexidade e das diversas alterações das normas tributárias sobre o tema restituição/compensação, a imposição de multa isolada fere frontalmente a Constituição Federal.

☐ Em razão do princípio da legalidade, expresso no caput do artigo 37 da Constituição Federal, os servidores públicos, in casu os fiscais fazendários, não podem se desincumbir do ônus de agir em razão da lei, que ora impõe a abusiva penalidade e cria obstáculos inconstitucionais ao exercício do direito de petição do contribuinte.

☐ Com efeito, vê-se maltratado o artigo 5º, inciso XXXIV, “a” da Constituição Federal que assegura ao contribuinte, independentemente do pagamento de taxas, “direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder”;

☐ Compete à Fazenda Pública apreciar o pleito do contribuinte e proferir decisão motivada, pelo seu deferimento ou indeferimento, somente se justificando eventual punição se a má-fé for concretamente aferida, certamente no âmbito do devido processo legal.

☐ Em questões similares, nas quais se onerava financeira ou economicamente o contribuinte como condição para o exercício do direito de petição, o Supremo Tribunal já declarou a inconstitucionalidade de norma que exigia o depósito prévio de parte do crédito tributário questiona administrativamente, como requisito de admissibilidade de recurso administrativo, justamente por considerar que tal exigência, dentre outras inconstitucionalidades, vulnerava o direito de petição do contribuinte.

☐ A Constituição Federal consagrou a garantia ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório, conforme anunciam os incisos LIV e LV do seu artigo 5º. Com efeito, nenhum cidadão ou contribuinte poderá ser punido ou sofrer restrição de seus bens e direitos sem que ato sancionatório observe um processo definido em lei, respeitando os limites instituídos pela própria Constituição Federal.

¶ As norma constantes dos §§ 15 e 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, conforme postas, instituíram punição sumária e automática, sem oportunizar ao contribuinte o processo legal administrativo com ampla defesa e contraditório, ainda que o pedido seja idôneo. O Contribuinte é punido pela prática do ato como se ilícito fora.

¶ A Instrução Normativa nº 1.300/2012 da Receita Federal do Brasil, até prevê, para o caso de pedidos de restituição indeferidos, a possibilidade de oposição de manifestação de inconformidade, mas somente após a aplicação da multa de 75 por meio de lançamento de ofício (art. 36 c/c art. 77 e parágrafos). Contudo veda a apresentação de recurso administrativo para o caso de compensação não considerada declarada (§ 8º do referido artigo 77). Assim, a multa é aplicada sem qualquer possibilidade de exercício das garantias do devido processo legal administrativo, consubstanciadas na ampla defesa e no contraditório, a despeito das incontáveis decisões indeferitórias de pedidos de restituição que são objeto de reforma na própria esfera administrativa.

¶ Com a interpretação literal que tem sido atribuída aos dispositivos constantes dos §§ 15 e 17 do art.

74 da Lei nº 9.430/1996, qual seja, a imposição de multa independentemente de má-fé ou mesmo de prejuízo ao Erário, haja vista a previsão do § 16 do mesmo artigo, há evidente afronta às disposições dos incisos LIV e LV, do art. 5º da Constituição Federal.

¶ Manter os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 no ordenamento jurídico pátrio é o mesmo que permitir o confisco, efeito este sabiamente vedado pelo art. 150, IV, da Carta Política. O Efeito confiscatório no âmbito tributário ocorre justamente quando a aplicação de uma norma tributária excede o limite racional, econômico e moral da fonte de arrecadação, a ponto de colocar a sobrevivência do cidadão-contribuinte em risco, ou quando a sua aplicação não se justifica moralmente.

¶ Se a intenção do legislador era dar celeridade ao processo de ressarcimento ou de compensação na via administrativa, mostra-se desproporcional, não razoável e inadequado coagir, com a ameaça de multa, o contribuinte que, de boa-fé, busca exercer tais direitos e alcançar a finalidade prática da lei.

¶ Ademais, se o indeferimento do pedido não causa prejuízo ao fiscal, a multa é inadequada e desnecessária, caracterizando-se como uma norma enviesada que tem por objetivo, por via reflexa, constranger o contribuinte a não reaver o seu crédito.

¶ O legislador infraconstitucional, quem sabe premido pela falta de estrutura da Receita Federal do Brasil para satisfatoriamente analisar todos os pedidos de ressarcimento e de compensação que chegam aos seus órgãos, talvez

tenha procurado obstaculizar, por via oblíqua, o direito de cada contribuinte de pleitear o indébito tributário.

☐ Ao invés de aparelhar devidamente os órgãos administrativos responsáveis pela análise e deferimento dos pedidos de ressarcimento ou homologação de compensação, decidiu o legislador, por meio das normas aqui atacadas, abusar do seu direito de legislar, criando barreiras capazes de, indiretamente, forçar o contribuinte a somente requerer aquilo que se mostra conveniente à Administração Pública.

☐ As normas aqui questionadas também o foram perante a Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que acolheu a Arguição de Inconstitucionalidade nº 5007416-62.2012.4.04.0000, considerando violados os direitos de petição assegurados pelo inciso XXXIV, letra “a” do art. 5º da Constituição Federal e o princípio da proporcionalidade.

A propósito, o Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/04/2020 JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. DOCTRINA. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. NÃO VINCULAÇÃO.

Tanto a jurisprudência judicial quanto a jurisprudência administrativa não têm o condão de vincular o entendimento das Delegacias de Julgamento nº contencioso administrativo, salvo se proferidas no caso concreto ou quando a lei lhes atribua eficácia normativa. Também as teses doutrinárias, embora de inestimável valor como fonte de pesquisa, não têm efeito vinculante para a Administração Tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/04/2020 ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO NO ÂMBITO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Os Órgãos de julgamento administrativo fiscal estão impedidos de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Diante da falta de contestação expressa, mantém-se a atribuição de responsabilidade solidária dos sócios e do representante legal, atribuindo-se à matéria definitividade na esfera administrativa.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

No recurso voluntário de e-fls. 209/225, sustenta-se, em síntese, a inconstitucionalidade da multa pela compensação considerada não declarada, prevista no art. 74, § 12, da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **George da Silva Santos**, Relator.

Estendi-me no relatório no intuito de contextualizar e oferecer ao colegiado a compreensão da questão posta nos autos.

Assim, esclareço que não se trata de aplicação do Tema 736, resolvido pelo STF no sentido da inconstitucionalidade do art. 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, consideradas as compensações não homologadas.

No presente caso, tem-se a aplicação, pela origem, de multa por *compensação considerada não homologada*, fundada no art. 74, § 12, da Lei nº 9.430/96, cuja constitucionalidade é questionada pela recorrente.

No entanto, de acordo com o verbete sumular nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Assim, não conheço do recurso.

*Assinado Digitalmente*

**George da Silva Santos**