



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19613.723129/2021-42
ACÓRDÃO	1002-004.247 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ORBITAL FERRAMENTARIA & SERRALHERIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

ADMISSIBILIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO DA EMPRESA E DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CONHECIMENTO.

Conhece-se dos recursos voluntários interpostos pela empresa e pelo responsável solidário, por tempestivos e preenchidos os requisitos formais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e no Regimento Interno do CARF.

PRELIMINAR. INCORREÇÃO NOS VALORES DOS DÉBITOS. MATÉRIA AFETA AO PROCESSO PRINCIPAL. NÃO CONHECIMENTO.

A discussão sobre a exatidão dos valores de débitos declarados em DCTF constitui pedido de retificação de obrigação acessória cuja sede própria é o processo que versa sobre a homologação da compensação declarada. O presente processo tem por objeto exclusivo o auto de infração da multa isolada, sendo imprópria esta via para a revisão dos valores dos débitos compensados. Matéria já apreciada no processo principal nº 19613.722946/2021-83.

PRELIMINAR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MATÉRIA AFETA AO PROCESSO PRINCIPAL. NÃO CONHECIMENTO.

A responsabilidade solidária do recorrente foi analisada de forma exaustiva no processo principal nº 19613.722946/2021-83, onde a questão encontra sua sede natural. Deixa-se de conhecer do argumento neste processo.

PRELIMINAR. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA E INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não detém competência para afastar a aplicação de lei ou ato normativo sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art.

26-A do Decreto nº 70.235/1972 e da Súmula CARF nº 2. Deixa-se de conhecer das alegações de caráter confiscatório da multa e de inconstitucionalidade dos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

MULTA ISOLADA. PREMATURIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, o fato gerador da multa isolada aplicável nos casos de falsidade comprovada na declaração de compensação não é a não homologação definitiva da compensação, mas sim a própria transmissão do PER/DCOMP com conteúdo inverídico. Consumado o ato ilícito com a entrega da declaração falsa, o lançamento da multa é válido, ficando apenas suspensa sua exigibilidade durante o julgamento da manifestação de inconformidade, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Inexistência de prematuridade ou nulidade.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. FALSIDADE COMPROVADA EM PER/DCOMP. MANUTENÇÃO DA QUALIFICAÇÃO.

A transmissão de PER/DCOMP com crédito tributário inexistente, sem amparo em DIRF, sem receita compatível na base de cálculo do IRPJ do período e com declaração concomitante de IRPJ a pagar no mesmo trimestre afasta qualquer hipótese de erro e confirma a plena ciência quanto à inexistência do crédito declarado. Mantida a qualificação da multa isolada com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

A Lei nº 14.689/2023 reduziu o percentual da multa qualificada prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, repercutindo diretamente sobre o percentual da multa isolada do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, calculada com base no dobro daquele percentual. Em observância ao art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, impõe-se a aplicação retroativa da lei mais benéfica, com redução do percentual de 150% para 100%, mantida a qualificação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos Recursos do Contribuinte e Responsável, afastando preliminarmente o conhecimento de alegações sobre inconstitucionalidade ou que não são afetas ao presente processo e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial para manter a qualificação

da multa isolada por falsidade comprovada na transmissão do PER/DCOMP, mas reduzindo o percentual de 150% para 100% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, em aplicação retroativa da Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional. Vencidos os Conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista e Ricardo Pezzuto Rufino, que negaram provimento. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pela empresa Orbital Ferramentaria & Serralheria – EIRELI e pelo responsável solidário Roberto Cialfi Abbondanza contra o Acórdão nº 109-012.069, proferido pela 15ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ09), em sessão de 30 de agosto de 2022, que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário constituído mediante auto de infração relativo à multa isolada de 150%, no valor de R\$ 1.372.026,51, lavrado com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, em razão da transmissão de PER/DCOMP com falsidade, pela suposta existência de direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 1.095.367,23. O presente processo encontra-se apensado ao processo principal nº 19613.722946/2021-83, nos termos da Portaria RFB nº 48/2021 (art. 3º, inciso III).

O procedimento fiscal teve por objeto a análise do PER/DCOMP nº 05465.33229.290818.1.3.02-4181, por meio do qual a contribuinte pleiteou crédito de saldo negativo de IRPJ acrescido de IRRF de código 3426 (Aplicações Financeiras de Renda Fixa, Exceto em Fundos de Investimento), relativo ao 1º trimestre de 2018, no valor de R\$ 1.095.367,23,

atribuído à fonte pagadora Supermercado Serve-Bem (CNPJ 64.403.652/0001-50), localizado em Paracatu/MG.

A autoridade fiscal constatou a inexistência do crédito declarado com base nos seguintes elementos: (i) consulta às DIRFs das fontes pagadoras, que não registravam qualquer retenção de código 3426 pelo Supermercado Serve-Bem em favor da empresa; (ii) ausência de ativo compatível com o crédito requisitado no balanço patrimonial da suposta fonte pagadora; (iii) verificação, tanto na Escrituração Contábil Fiscal quanto na DCTF, de que a empresa apurou IRPJ a pagar — e não saldo negativo — no valor de R\$ 55.450,62 no 1º trimestre de 2018, valor este que foi inclusive declarado como débito no próprio PER/DCOMP; e (iv) incompatibilidade entre o montante de IRRF declarado (R\$ 1.095.367,23) e o perfil de receitas da empresa, uma vez que tal retenção exigiria rendimentos financeiros entre R\$ 4,8 milhões e R\$ 7,3 milhões, sem qualquer correspondência nos registros contábeis.

Regularmente intimada a esclarecer e comprovar as informações que deram lastro ao preenchimento do PER/DCOMP, a empresa ficou-se silente quanto ao mérito, limitando-se a requerer a exclusão de débitos incluídos em parcelamento junto à PGFN, no que foi parcialmente atendida. Tampouco, ao longo de toda a fase de impugnação, apresentou qualquer argumento ou documento capaz de explicar o preenchimento do PER/DCOMP com crédito superior a R\$ 1.000.000,00, afastando qualquer possibilidade de erro de preenchimento.

Apurou-se ainda que o PER/DCOMP foi transmitido em 29/08/2018 por Pedro Enio Arnold (CPF 508.426.920-53), mediante seis procurações eletrônicas outorgadas por Roberto Cialfi Abbondanza, concedendo poderes amplos de acesso ao sistema e-CAC, inclusive para confissão de débitos. Com o PER/DCOMP, a empresa suspendeu a cobrança de 37 débitos tributários, totalizando R\$ 983.782,18, que seriam extintos por homologação tácita caso não fossem analisados pela autoridade administrativa.

Diante do conjunto de fatos apurados, a autoridade fiscal concluiu pela transmissão do PER/DCOMP com falsidade, com o intuito consciente de, num primeiro momento, atrasar a cobrança dos débitos pela suspensão, e, num segundo momento, alcançar a extinção destes por homologação tácita. Foi, assim, lavrado o auto de infração de multa isolada ao percentual de 150%, com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, atribuindo-se responsabilidade solidária a Roberto Cialfi Abbondanza (art. 135, III, do CTN) e a Pedro Enio Arnold (art. 135, II, do CTN).

A DRJ09, ao apreciar as impugnações tempestivamente apresentadas pela empresa e pelo responsável solidário Roberto Cialfi Abbondanza, decidiu, por unanimidade:

(a) declarar definitiva, por revelia, a responsabilidade solidária de Pedro Enio Arnold, que, regularmente cientificado, não apresentou impugnação;

(b) rejeitar a alegação de cerceamento de defesa, por entender que o contraditório e a ampla defesa foram devidamente observados, inaugurando-se com a própria impugnação, e que os §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 não guardam relação com os fatos do presente

processo, referindo-se a hipóteses de compensação não declarada e não a crédito não homologado;

(c) não conhecer do pedido de revisão dos valores dos débitos, por entender que a matéria já havia sido decidida no processo principal nº 19613.722946/2021-83 (Acórdão nº 109-012.068), sede própria para tal discussão;

(d) manter a multa isolada de 150%, por restar demonstrada a transmissão do PER/DCOMP com falsidade, com plena ciência da empresa, de seu titular e de seu procurador, rejeitando, ainda, as arguições de inconstitucionalidade, por ausência de competência da autoridade administrativa para afastar a aplicação de lei vigente, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972; e

(e) manter a responsabilidade solidária de Roberto Cialfi Abbondanza, reafirmando que a conduta do titular da EIRELI — que deliberadamente outorgou procurações eletrônicas a terceiro para a transmissão da compensação fraudulenta — configura infração à lei nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, caracterizando, em tese, o crime previsto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990.

Inconformada, a empresa interpôs tempestivamente o presente Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, as seguintes razões:

(i) Incorreção nos valores dos débitos: alega que os valores lançados referentes à competência 12/2017 divergem dos montantes declarados nas DCTFs correspondentes — R\$ 44.101,77 e R\$ 22.548,74 nas DCTFs contra R\$ 88.203,54 e R\$ 45.907,48 no PER/DCOMP —, requerendo a adequação dos valores cobrados;

(ii) Prematuridade da multa isolada: sustenta que o fato gerador da multa isolada somente se perfectibiliza com a não homologação definitiva da compensação, nos termos do art. 116, inciso II, do CTN, de modo que, havendo defesa administrativa pendente de julgamento, o lançamento de ofício seria prematuro e nulo, por violação ao art. 142 do CTN;

(iii) Caráter confiscatório da multa: argumenta que a multa aplicada ao percentual de 150% supera o limite de 100% do valor do tributo, configurando efeito confiscatório vedado pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, invocando precedentes do STF (ADI 1075, ADI 551, RE 632.315 e RE 523.471); e

(iv) Violação ao contraditório e à ampla defesa: defende a inconstitucionalidade do art. 4º da Lei nº 11.051/2004, que acrescentou os §§ 12 e 13 ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na parte em que afastaria o efeito suspensivo do recurso administrativo, em afronta aos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal e ao art. 151, inciso III, do CTN.

O responsável solidário interpôs, também tempestivamente, Recurso Voluntário veiculando os seguintes argumentos:

(i) Incorreção nos valores dos débitos: reitera a mesma divergência apontada pela empresa entre os valores do PER/DCOMP e os das DCTFs referentes à competência 12/2017;

(ii) Incorreta inclusão como corresponsável: sustenta que a responsabilidade pessoal de administradores por débitos tributários da pessoa jurídica exige a demonstração inequívoca da prática de atos com excesso de mandato ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, alegando que a mera condição de sócio administrador, sem comprovação de conduta ilícita específica, não seria suficiente para a atribuição de responsabilidade solidária;

(iii) Prematuridade da multa isolada: reproduz os mesmos argumentos da empresa quanto ao caráter prematuro do lançamento, com fundamento nos arts. 116, inciso II, e 142 do CTN;

(iv) Caráter confiscatório da multa: alega que o percentual de 150% ultrapassa o limite de 100% admitido pelo STF, configurando efeito confiscatório vedado pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal; e

(v) Violação ao contraditório e à ampla defesa: repete os argumentos da empresa quanto à inconstitucionalidade dos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com fundamento nos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal e no art. 151, inciso III, do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

Os Recursos Voluntários interpostos pela empresa Orbital Ferramentaria & Serralheria – EIRELI e pelo responsável solidário Roberto Cialfi Abbondanza foram apresentados tempestivamente, por partes legítimas e devidamente representadas por procurador habilitado nos autos, preenchendo os requisitos formais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e no Regimento Interno do CARF.

Conheço de ambos os recursos.

II – Preliminarmente: das matérias não conhecidas nestes autos

II.a - Da alegada incorreção nos valores dos débitos

Tanto a empresa quanto o responsável solidário sustentam que os valores dos débitos lançados referentes à competência 12/2017 divergem dos montantes declarados nas DCTFs correspondentes, requerendo sua adequação.

A matéria, contudo, não comporta conhecimento neste processo.

Como amplamente demonstrado no julgamento do processo principal nº 19613.722946/2021-83 — por meio do Acórdão nº 109-012.068, ora também objeto de Recurso Voluntário perante este Colegiado —, a discussão sobre a exatidão dos valores de débitos declarados em DCTF constitui, em essência, pedido de retificação de obrigação acessória, cuja sede própria é o processo que versa sobre a homologação ou não da compensação declarada. O presente processo tem por objeto exclusivo o auto de infração da multa isolada, não sendo esta a via adequada para a revisão dos valores dos débitos compensados.

Deixo de conhecer deste argumento, por já ter sido objeto de análise no processo principal nº 19613.722946/2021-83.

II.b - Da responsabilidade solidária de roberto cialfi abbondanza

O responsável solidário renova, em sede de Recurso Voluntário, a tese de que sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária seria indevida, por ausência de demonstração da prática de atos com excesso de mandato ou infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

A matéria igualmente não comporta novo exame neste processo.

A responsabilidade solidária de Roberto Cialfi Abbondanza foi analisada de forma exaustiva no processo principal nº 19613.722946/2021-83, sendo mantida com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN, em razão da outorga deliberada de seis procurações eletrônicas a Pedro Enio Arnold, instrumento jurídico que viabilizou a transmissão fraudulenta do PER/DCOMP. Remete-se integralmente à fundamentação exarada naquele julgamento, onde a questão encontra sua sede natural.

Deixo de conhecer deste argumento, por já ter sido objeto de análise e decisão no processo principal nº 19613.722946/2021-83.

II.c - Do caráter confiscatório da multa e da inconstitucionalidade dos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996

Os recorrentes sustentam o caráter confiscatório da multa isolada de 150%, com apoio em precedentes do STF, e a inconstitucionalidade dos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, acrescentados pela Lei nº 11.051/2004, na parte em que afastariam o efeito suspensivo do recurso administrativo em afronta aos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal.

Ambas as teses têm como pressuposto inafastável o reconhecimento da inconstitucionalidade de dispositivos legais vigentes, o que está fora da competência deste Colegiado. O CARF, na qualidade de órgão administrativo de julgamento, não detém competência

para afastar a aplicação de lei ou ato normativo sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos expressos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972. Tal vedação encontra-se igualmente consolidada na **Súmula CARF nº 2**, cujo enunciado é categórico:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Deixo de conhecer de ambas as alegações, com fundamento na Súmula CARF nº 2.

III – Mérito

III.a - Da prematuridade do lançamento da multa isolada

Os recorrentes sustentam que a multa isolada foi lançada prematuramente, pois seu fato gerador somente se perfectibilizaria com a não homologação definitiva da compensação, nos termos do art. 116, inciso II, do CTN, que estabelece que, em se tratando de situação jurídica, o fato gerador ocorre quando tal situação esteja definitivamente constituída. Argumentam, ainda, que o lançamento anterior ao trânsito em julgado administrativo violaria o art. 142 do CTN.

Conheço do argumento e, no mérito, rejeito-o.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, é expresso ao determinar que o lançamento de ofício referente à multa isolada se dará em razão da não homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Nessa hipótese específica, o fato gerador da multa isolada não é a não homologação definitiva da compensação — como ocorre na multa do art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, aplicável aos casos de simples não homologação sem falsidade —, mas sim a própria transmissão da declaração de compensação com falsidade, evento que se consuma no momento da entrega do PER/DCOMP com conteúdo inverídico.

No caso em exame, o fato gerador da multa isolada é inequivocamente datado de 29/08/2018, data em que foi transmitido o PER/DCOMP nº 05465.33229.290818.1.3.02-4181 com crédito tributário inexistente. Não se trata, portanto, de lançamento prematuro ou de situação jurídica cuja definitividade dependeria do encerramento do processo administrativo: o ato ilícito que fundamenta a penalidade já estava consumado e documentalmente comprovado quando do lançamento.

Acresce que o próprio § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 — invocado pelos recorrentes — prevê a suspensão da exigibilidade da multa isolada enquanto pendente o julgamento da manifestação de inconformidade, o que demonstra que o legislador pressupõe a possibilidade de lançamento da multa antes do encerramento do processo de compensação, sem que isso configure prematuridade ou nulidade. A exigibilidade fica suspensa, mas o lançamento é válido.

Rejeito o argumento, no mérito.

III.b - Da qualificação da multa e da aplicação da lei mais benéfica

Superada a questão da legalidade do lançamento, cabe examinar o percentual da multa isolada aplicada.

A autoridade fiscal aplicou a multa ao percentual de 150%, com fundamento no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, em razão da comprovação de falsidade na declaração de compensação. A base legal é clara: o art. 18, § 2º, determina a aplicação do percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 em dobro, resultando em $75\% \times 2 = 150\%$.

A qualificação da conduta como fraudulenta — pressuposto para a aplicação do percentual agravado — encontra-se plenamente demonstrada nos autos, conforme exaustivamente analisado no processo principal. A transmissão de PER/DCOMP com crédito tributário inexistente superior a R\$ 1.000.000,00, sem qualquer amparo em DIRF, sem receita compatível na base de cálculo do IRPJ do período e com a concomitante declaração de IRPJ a pagar naquele mesmo trimestre, afasta qualquer hipótese de erro e confirma a plena ciência da empresa, de seu titular e de seu procurador quanto à inexistência do crédito declarado.

A qualificação da multa é, portanto, mantida.

Contudo, impõe-se a análise da superveniência de legislação mais benéfica ao contribuinte. A Lei nº 14.689/2023, em vigor a partir de sua publicação, promoveu alterações no regime de penalidades tributárias, reduzindo o percentual da multa qualificada prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 de 150% para 100%. Sendo a multa isolada do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 calculada com base no dobro do percentual do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a nova redação deste dispositivo repercute diretamente sobre o percentual aplicável ao presente caso.

Nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato. Tratando-se de norma mais benéfica ao contribuinte, sua aplicação retroativa é imperativa, sendo este entendimento também adotado pela jurisprudência consolidada deste Conselho.

Assim, em observância ao princípio da retroatividade da lei penal mais benéfica e ao disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, impõe-se a redução do percentual da multa isolada de 150% para 100% sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

IV – Conclusão

Diante do exposto, conheço dos recursos do contribuinte e responsável, afastando preliminarmente o conhecimento de alegações sobre inconstitucionalidade ou que não são afetas

ao presente processo e, no mérito, dou parcial provimento para **mantendo a qualificação da multa isolada** por falsidade comprovada na transmissão do PER/DCOMP, mas **reduzindo o percentual de 150% para 100%** sobre o valor total do débito indevidamente compensado, em aplicação retroativa da Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro 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:

AÇÃO 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.

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista