



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.720815/2010-48
ACÓRDÃO	3002-004.002 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CURTUME TRÊS LAGOAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/2009, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010

MULTA POR NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430 DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. RE nº 796.939/RS e ADI nº 4905. ARTS. 98, PARÁGRAFO ÚNICO, I, E 99 DO RICARF.

O § 17 do art. 74 da Lei Nº 9.430/1996, incluído pela Lei Nº 12.249/2010, alterado pela Lei nº 13.097/2015, foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento da ADI nº 4905 e do RE nº 796.939/RS, em regime de repercussão geral, ocasião em que fora fixada a seguinte tese: "*É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária*".

Tal decisão deve ser reproduzida pelas turmas deste Conselho nos julgamentos dos recursos submetidos a seu crivo, conforme disposto no arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual, transcrevo o relatório do Acórdão nº 14-86.705, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto (SP):

Trata-se de impugnação de lançamento de crédito tributário lavrado através de Auto de Infração contra a contribuinte em epígrafe, no montante de R\$ 567.030,85, relativo à multa isolada de que trata o art. 74, §17, da Lei nº 9.430, de 1996, instituída pela Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009, que foi convertida na Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

As razões e fundamentações do auto de infração estão resumidas no quadro abaixo:

A auditoria foi iniciada para cumprimento da liminar em Mandado de Segurança impetrado pela fiscalizada, requerendo o ressarcimento de créditos de PIS e COFINS do período de abril/2007 a dezembro/2009.

Na análise efetuada no processo administrativo 14112.000313/2010-95 verificou-se que a referida empresa não detinha direito aos créditos de PIS e COFINS por não atender aos requisitos da legislação tributária aplicável, qual seja, as exportações eram realizadas por meio de uma comercial exportadora, a qual efetuava o armazenamento indevido das mercadorias para posterior exportação.

Assim, os créditos objeto de Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação foram indeferidos e as Declarações de Compensação foram não homologadas conforme Parecer SAORT DRF - CAMPO GRANDE N° 0509/10 e respectivo Despacho Decisório (cópia em anexo), cabendo a aplicação da MULTA ISOLADA instituída pela Medida Provisória nº 472 de 2009, publicada no DOU de 16/12/2009, convertida na Lei nº 12.249, 2010, publicada no DOU de 14/06/2010.

A partir de 16 de dezembro de 2009, data da vigência da MP 472/2009 foram apurados os valores descritos nas Tabelas 1 e 2 indicando o número de cada documento objeto deste auto de infração.

Anexo ao presente auto de Infração demonstrativos de cálculos da multa isolada.

O presente processo (Auto de Infração) está apensado ao processo nº 14112.000313/2010-95.

A ciência do Auto de Infração foi dada à contribuinte em 23/12/2010 (fl. 108). Dentro do prazo regulamentar (07/01/2010), a requerente apresentou Impugnação, alegando:

DO MÉRITO

Insurge-se a douta fiscalização com a alegação de a manifestante efetuou compensação indevida, tendo em vista que no Processo Administrativo 14112.000313/2010-95, ao proceder a análise do mesmo, entendeu-se que a empresa não detinha direito aos créditos pleiteados.

Não se conformando com a decisão naquele processo, em 10/09/10 manifestou seu inconformismo e impugnou as compensações não homologadas, o que torna o presente totalmente dependente daquele, sob pena de termos decisões díspares sobre assuntos que tem o mesmo pano de fundo.

O § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, recomenda a reunião dos autos em um único processo para que sejam decididos simultaneamente:

§ 3 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.

A causa de toda a celeuma é que a manifestante efetuou exportações através de empresa comercial exportadora, entendendo a fiscalização que as mesmas não atendiam a legislação de regência, já que a mesma efetuava o armazenamento da mercadoria para posterior exportação.

Por esse motivo, pedimos vênias para reprimir as razões expendidas nº processo administrativo nº 14112.000313/2010-95, verbis:

Da Desclassificação das Vendas com Finalidade Específica de Exportação (Exportação Indireta)

Após sintetizar as suas operações com a empresa Vitapelli Ltda (Couros 3 Lagoas => vende com fim específico de exportação para Vitapelli => Vitapelli exporta), afirmar que o fisco indeferiu os pedidos de ressarcimentos porque o destinatário "não é uma "Trading Company" na forma do decreto lei 1.248/1972 e que não possuía o Certificado de Registro Especial junto a SECEX/RFB e, portanto, não poderia armazenar as mercadorias adquiridas com fim específico de exportação do Curtume Três Lagoas Ltda", sintetizou a controvérsia assim:

O cerne de toda a questão cinge-se ao fato da douda fiscalização entender que a VITAPELLI LTDA. (Comercial Exportadora) não possui o Certificado de Registro Especial junto a SECEX/RFB e, por isso, não poderia armazenar as mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, do CURTUME TRÊS LAGOAS LTDA.

Conceituou as empresas Comercial Exportadora (gênero) e as Trading Company (espécie) e concluiu que o Decreto-Lei nº 1.248/72 "somente se aplica as empresas Comerciais Exportadoras constituídas sob a forma de Trading Company, não se aplicando, pois, a Comercial Exportadora Comum ou Geral" e, por isso, não poderia ser aplicado ao presente caso. E apresentou uma nova conclusão:

Resta evidente que referido Decreto Lei, observado o critério da especialidade, somente se aplica as empresas Comerciais Exportadoras constituídas sob a forma de Trading Company, não se aplicando, pois, a Comercial Exportadora Comum ou Geral.

Por esse mesmo critério, não pode ser aplicado ao presente caso, por se tratar de matérias distintas, o conceito de "venda com finalidade de exportação" da Lei nº 9.532/97, art. 39, § 2º, pois se trata de matéria atinente ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

Ademais, com a edição da Medida Provisória nº 2.158-35 de 24/08/2001, que alterou os artigos 6º e 7º da Lei Complementar nº 70/91, mantendo status de Lei Complementar e, portanto, não pode ter o seu alcance inovado ou suprimido pela legislação ordinária.

Reproduziu o artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35 e apresentou o seguinte entendimento:

Corroborando o entendimento aqui disposto, a distinção feita pelo legislador nos incisos VIII e IX, do art. 14, da MP-2.158-35/01, entre a Comercial Exportadora comum ou geral e a Comercial Exportadora descrita pelo DL 1.248/72 (Trading Company).

Quisesse o legislador aplicar os mesmos conceitos e restrições aplicáveis a Trading Company às demais Comerciais Exportadoras, não haveria necessidade de tratá-las separadamente.

Disse que tanto a Lei Complementar nº 70/91 quanto a MP nº 2.158-35/01 estão vigentes. Na sequência reproduziu parcialmente os artigos 1º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 e concluiu:

Assim, é imperioso dizer que a isenção da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, nos casos de venda "com finalidade de exportação", foi determinada pela MP 2.158-35/01, nesse caso, com status de Lei Complementar, não podendo a lei ordinária, se utilizar de conceitos e impor condições que impliquem da redução ou eliminação da isenção prevista naquele comando legal.

No tópico seguinte, **Da Empresa Comercial Exportadora - Vitapelli Ltda**, asseverou que a empresa Vitapelli Ltda não é espécie de Comercial Exportadora (Trading Company) e, portanto, não está submetida ao Decreto-Lei nº 1.248/72. E conclui o tópico assim:

Todos os procedimentos da produtora-vendedora, quanto da Comercial Exportadora, estão de acordo com a legislação de regência.

Destarte, estando devidamente comprovados os embarques das mercadorias dentro do prazo legal, se cumpriu a finalidade maior da legislação, qual seja, a de promover a exportação e com isso gerar emprego e renda para o país, não havendo, pois, como prosperar referida decisão.

Nos tópicos seguintes, "**Dos Pedidos de Ressarcimento do PIS e COFINS constantes na Tabela 1 e 2 do Parecer 0509/10 e Das Declarações de Compensação constantes na Tabela 3 e 4 do Parecer 0509/10 e Tabela 2 do Despacho Decisório 527/10**", pelos motivos acima resumidos, a manifestante requereu os deferimentos dos PERs e as homologações das DCOMPs.

Da improcedência da multa isolada

No extenso arrazoado apresentado para defender a improcedência da multa isolada, a contribuinte, em síntese, requer a inconstitucionalidade por três motivos: **primeiro**, norma infraconstitucional restringindo o seu direito de petição; **segundo**, a Lei nº 12.249/2010 retroagiu para imputar penalidade que até então não existia; e, **terceiro**, vício formal quanto à iniciativa provida no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em decorrência da perda da eficácia da MP nº 472.

Por fim, no pedido, requer:

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento, requer que seja acolhida e provida a presente Impugnação.

Requer ainda, nos termos do § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, reunião dos processos 14112.000313/2010-95, 10140.720815/2010-48, 10140.720348/2010/56, para que sejam julgados simultaneamente.

É o relatório.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, proferindo o Acórdão com a seguinte ementa (fls. 136/143):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/08/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 31/12/2008, 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA..

É cabível a aplicação da multa isolada de 50%, calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/08/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 31/12/2008, 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA.

É cabível a aplicação da multa isolada de 50%, calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/08/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 31/12/2008, 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

NORMA TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Não compete ao julgador administrativo analisar questões relativas à constitucionalidade de norma tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 24/09/2018, a recorrente apresentou recurso voluntário em 05/10/2018 no qual alega em síntese que:

- i) a isenção da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, nos casos de venda para Comercial Exportadora Registrada na SECEX (REI), “com finalidade de exportação”, foi determinada pela MP 2.158-35/01, nesse caso, com status de Lei Complementar, afastando-se a aplicação do Decreto lei 1.248/72, sob pena da redução ou eliminação da isenção prevista naquele comando legal;
- ii) estando devidamente comprovados os embarques das mercadorias dentro do prazo legal, se cumpriu a finalidade maior da legislação, qual seja, a de promover a exportação e com isso gerar emprego e renda para o país, não havendo, pois, como prosperar a decisão, devendo ser totalmente reformada para declarar a insubsistência da autuação;
- iii) não cabe a norma infraconstitucional coibir e criar limitações ao exercício de um direito constitucional, quando a própria Constituição não o faz, razão

pela qual não há como subsistir a presente autuação, devendo a mesma ser cancelada; e

- iv) a exigência fiscal tratada no Processo Administrativo 10140.720348/2010-56, é lançamento de ofício reflexo do indeferimento dos Pedidos de Ressarcimento tratados no Processo Administrativo 14112.000313/2010-95, assim como a multa isolada tratada no Processo Administrativo 10140.720815/2010-48, razão pela qual tais processos devem ser reunidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator

1 Da competência para julgamento

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3 Mérito

Tendo em conta que o processo trata exclusivamente de multa isolada em razão da não-homologação de compensações, prevista no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, entendo desnecessário trazer os argumentos da recorrente e analisá-los, uma vez que a referida multa foi julgada inconstitucional pelo STF em 17/03/2023, em decisão transitada em julgado na data de 20/06/2023, nos autos do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, ao apreciar o tema 736 da repercussão geral.

Foi fixada a seguinte tese:

“É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

De acordo com o artigo 99 do RICARF, as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, me valho do referido dispositivo para aplicar a tese fixada pelo STF ao presente caso e dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o auto de infração.

4 Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha