



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.722300/2019-96</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-003.993 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	GRADIENTE S.A.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA ISOLADA. MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. TEMA 736 STF.

“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.”

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem relatar os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão da DRJ:

*“Trata-se de Auto de Infração, fls. 89/94, relativa a multa isolada em razão da não homologação de compensações, no valor total de R\$ 15.904.885,46, tomando por fundamento o art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 13.097/15.*

*Consta da Descrição dos fatos:*

*Multa aplicada em decorrência de declarações de compensação não homologadas, conforme o DESPACHO DECISÓRIO SEORT/DRF/MNS N° 0372/2019, do qual o Contribuinte foi cientificado em 13/09/2019, da NÃO HOMOLOGAÇÃO do(s) PER/DCOMP(s) N°(s):*

*26528.74616.120804.1.3.04-0296*

*05858.97245.160804.1.7.04-5461*

*39781.46281.130804.1.3.04-9786*

*39016.06959.150904.1.3.04-5084*

*41968.62026.151004.1.3.04-6987*

*29927.31362.121104.1.3.04-9690*

*08113.46760.140105.1.3.04-5901*

*09962.39741.150205.1.3.04-3630*

*Cientificado do lançamento por mensagem em caixa postal, por decurso de prazo em 11/10/2019, fl. 98, o contribuinte apresentou impugnação em 12/11/2019, fls. 105/111, de onde se destacam as seguintes alegações:*

*3.1. Preliminarmente: nulidade do auto de infração por erro no enquadramento legal*

*De acordo com a autuação, a Impugnante haveria violado o § 17 do art. 17 da Lei nº 9.430/96. Confira-se (fls. 91):*

*(...)*

*No entanto, não existe § 17 do art. 17 da Lei nº 9.430/1996. O art. 17 é formado apenas pelo caput e por um parágrafo único e versa matéria de todo estranha à discutida nestes autos:*

*(...)*

*Como reconhece a 3ª Turma da CSRF, a dissociação entre a base legal e a fundamentação da autuação é vício material que acarreta nulidade do auto de infração.*

*(...)*

*3.2. Irretroatividade da lei instituidora de sanção tributária*

*A suposta infração ocorreu em 13.09.2019, como registra o auto (fls. 91):*

(...)

*Sem embargo do erro insanável consistente na falta de indicação de fundamento legal, a Impugnante supõe que a subsunção seja ao art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, cuja atual redação dispõe:*

(...)

*Ocorre que essa sanção foi instituída pela vez primeira pela Lei nº 12.249/2010, que deu a seguinte redação aos §§ 15 e 17 do citado art. 74:*

(...)

*Tendo sido cominada após os fatos, a sanção não pode retroagir para colhê-los, o que constitui razão autônoma para a improcedência do auto de infração em testilha.*

*A irretroatividade das normas sancionadoras é princípio geral do Direito positivado em diversos dispositivos constitucionais e legais, dos quais são exemplos os arts. 5º, XXXIX, da Constituição e 106, I, in fine, e 144, caput, do CTN.*

### *3.3. No mérito*

*Sucessivamente, cabe destacar que o mérito deste processo está vinculado ao julgamento do PAT nº 10283.006847/2003-83.*

*Desta forma, reconhecida a improcedência da autuação principal, a multa aqui discutida deverá ser automaticamente cancelada.*

*Por fim, requer:*

*Em face do exposto, pede a Impugnante seja julgada procedente a presente impugnação, para que seja extinta a multa isolada em discussão.”*

Apresentada impugnação, a DRJ, por unanimidade, julgou a Impugnação procedente e manteve para exonerar a multa isolada, conforme acórdão assim ementado:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2004, 2005*

*MULTA ISOLADA. VIGÊNCIA DA NORMA. IRRETROATIVIDADE.*

*A norma que autoriza o lançamento da multa sobre compensação não homologada é aquela vigente à data da transmissão da Declaração de Compensação.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado”*

Em virtude de o crédito exonerado ultrapassar o limite de alçada previsto em Portaria do Ministério da Fazenda, houve a interposição de Recurso de Ofício.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de admissibilidade, ante o valor exonerado pelo acórdão n.º 102-000.580 e a Portaria MF n.º 02/2023, razão pela qual merece ser conhecido.

**1. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA ISOLADA. TEMA 736 STF.**

Como relatado, trata-se de Auto de Infração para a exigência de multa isolada, prevista no artigo 74, §17, da Lei n.º 9.430/1996. A penalidade foi aplicada em razão de compensações não homologadas.

Cumprido ressaltar que, independentemente das alegações de direito da Contribuinte no presente caso e das razões de decidir do acórdão da DRJ n.º 102-000.580, a aplicabilidade da multa isolada em discussão foi objeto de questionamento no Supremo Tribunal Federal – STF, na sistemática de Repercussão Geral (Tema 736), que já transitou em julgado.

O *leading case* foi tratado nos autos do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, de relatoria do Ministro Edson Fachin e vale a leitura da descrição para se verificar a relação com o julgamento desse processo administrativo:

*“Recurso extraordinário em que se discute, à luz do postulado da proporcionalidade e do art. 5º, XXXIV, a, da Constituição federal, a constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei federal 9.430/1996, incluídos pela Lei federal 12.249/2010, que preveem a incidência de multa isolada no percentual de 50% sobre o valor objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou de declaração de compensação não homologada pela Receita Federal.”*

Julgado o Recurso Extraordinário, firmou-se 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.”*

Vale, ainda, a leitura do julgado:

*“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96. 1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “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”. 2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional. 3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada. 4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso. 5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal. 6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina. 7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade. 8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária. 9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.”*

Ante o exposto, impõe-se o cumprimento do Tema 736 do STF no presente caso, observando, ainda, o que determina o artigo 98, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1.634/2023):

*“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:*

*I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou”*

Entendo, portanto, que a penalidade aplicada deve de manter cancelada.

## **2. DA CONCLUSÃO.**

Ante o todo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges**