



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10640.721324/2016-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-008.349 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2021  
**Recorrente** SANTA RITA COMERCIO, INDUSTRIA E REPRESENTACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 30/06/2014, 18/07/2014, 12/08/2014, 29/08/2014, 18/09/2014, 22/10/2014, 13/05/2015

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada de 50%, prescrita no §17 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, à compensação não homologada.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/06/2014, 18/07/2014, 12/08/2014, 29/08/2014, 18/09/2014, 22/10/2014, 13/05/2015

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para apreciar arguições que impliquem, ainda que indiretamente, na inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais regularmente editados.

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)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que assim sintetiza os fatos descritos nos autos:

Trata-se de auto de infração, lavrado para constituir o crédito tributário decorrente da exigência de multa isolada, em face da não homologação/homologação parcial das seguintes Dcomp's:

Dcomp	Vlr. Total dos Débitos	Valor Homologado	Homologação	Valor Não Homologado
36348.35511.300614.1.3.19-3470	280.408,82	219.454,35	Parcial	60.954,47
09679.49605.180714.1.3.19-1308	296.618,56	-	Não Homologada	296.618,56
01013.19635.120814.1.3.19-5005	733,21	-	Não Homologada	733,21
04386.75510.290814.1.3.19-9990	319,59	-	Não Homologada	319,59
31337.69495.180914.1.3.19-6190	318.842,20	125.797,34	Parcial	193.044,86
27547.21767.221014.1.3.19-6870	316.148,98	-	Não Homologada	316.148,98
34420.84069.130515.1.3.19-1248	9.109,66	-	Não Homologada	9.109,66

*Obs: Valores expressos em Reais (R\$).*

As três primeiras Dcomp, acima elencadas, estão vinculadas a um pedido de ressarcimento de créditos da Cofins, relativo ao Primeiro Trimestre de 2014 (PER nº 10273.94376.170414.1.1.19-**1660**), controlado no processo nº 10640.721897/**2015-11**. As Dcomp restantes vinculam-se a um pedido de ressarcimento de créditos da Cofins, relativo ao Segundo Trimestre de 2014 (PER nº 33252.34572.300714.1.1.19-**4926**), controlado no processo nº 10640.721898/**2015-66**.

As multas foram calculadas à razão de 50% dos valores dos débitos (ou saldos de débitos) remanescentes das compensações não homologadas, consoante previsto no § 17, art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

A Autuada tomou ciência do lançamento, mediante acesso à sua Caixa Postal (DTE) em 07/06/2016 (fls. 39/41). Em 04/07/2016 registrou Solicitação de Juntada, com o objetivo de apresentar impugnação ao lançamento.

De início, aduz a tempestividade do recurso apresentado e discorre sobre fatos relativos a este processo. Em seguida, alega que as multas aplicadas estão eivadas de vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade, passando a discorrer sobre os direitos fundamentais supostamente violados. Em síntese, são estas as alegações:

#### **1) Da Violação ao Direito de Petição**

O direito de petição, insculpido no art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, da CF/1988, concede aos brasileiros o amplo direito de peticionar junto aos Poderes Públicos, em defesa de seus direitos.

A aplicação deste princípio assegura aos contribuintes o direito de acessar órgãos do Poder Executivo e requerer, por meio da via apropriada, o ressarcimento, restituição e/ou a compensação de eventuais direitos creditórios que julga deter contra a Fazenda

Pública Federal. No entanto, a instituição da multa prevista no § 17, art 74 da Lei nº 9.430/1996 implica em óbice ao exercício deste direito, visto que a mesma penaliza os contribuintes, independentemente da apuração de eventual fraude ou má-fé.

Não há como negar que a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, se não impede que declarações de compensação sejam realizadas, desestimula fortemente a sua concretização, que justifica o seu afastamento, por ofensa ao direito constitucional de petição.

## **2) Da Violação aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa**

A proporcionalidade, se examina pela relação de causalidade entre os meios utilizados e os fins pretendidos, de forma que se possa avaliar três pontos fundamentais: *adequação* (o meio eleito promove o fim pretendido); *necessidade* (dentre os meios disponíveis e adequados para promover o fim pretendido, não há outro meio, menos restritivo dos direitos fundamentais) e *proporcionalidade em sentido estrito* (as vantagens trazidas pela promoção do fim correspondem às desvantagens provocadas pela adoção do meio).

Nesse contexto, tem-se que qualquer comportamento do Estado deverá ser adequado aos seus objetivos e lesar o mínimo possível de direitos, lesão esta que deve ser justificada, quando confrontada com a importância jurídica da finalidade. Se assim não for, a conduta estatal estará maculada de injuridicidade, por ofensa à regra constitucional da proporcionalidade/razoabilidade.

No caso concreto, ainda que se possa dizer que a sanção do §17, art. 74 da Lei nº 9.430/96 seja “adequada” aos seus objetivos – já que se presta a afastar os contribuintes de má-fé dos pleitos de compensação – ela não se mostra “necessária” e, muito menos, “proporcional em sentido estrito”.

Trata-se de medida excessivamente onerosa, tendo em vista que outros meios poderiam alcançar o mesmo fim (como um controle fiscal prévio mais efetivo) e, principalmente, injustificável frente aos seus “efeitos colaterais”: embora possa coibir os contribuintes mal-intencionados, referida penalidade atinge também os contribuintes de boa-fé, que se valem das prerrogativas do ressarcimento e da compensação, justamente para cumprir com suas obrigações fiscais.

Logo, é patente a inconstitucionalidade da multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em razão da desproporcionalidade e da irrazoabilidade que a permeiam.

## **3) Da Violação ao Direito de Propriedade – Multa Confiscatória**

O art. 150, inciso IV, da Constituição Federal veda expressamente a utilização do tributo com o efeito confiscatório, ou seja, “*impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposses o Estado dos bens do indivíduo*”.

Face a este princípio constitucional, conclui-se que a multa isolada em apreço exorbita o intuito de reprimir a prática de atos lesivos contra a Administração Fazendária pois, sendo calculada com alíquota extremamente abusiva (50% do valor do débito objeto de compensação não homologada), referida sanção torna-se confiscatória e viola, conseqüentemente, o direito fundamental de propriedade dos contribuintes.

## **4) Da Inexistência de Ato Ilícito a Ser Penalizado**

O conceito literal da palavra “*multa*” significa “*pena pecuniária*”. Pena, por sua vez, significa “*castigo, punição, punição imposta pelo estado ao delinquente contraventor*”.

O caráter punitivo caracteriza a própria essência das multas, consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, expresso por meio da Súmula nº 565 1.

No entanto, a multa instituída no §17, art. 74 da Lei nº 9.430/96 é totalmente dissociada da prática de ato ilícito, ou infracional, visto que decorre do regular exercício do direito de peticionar perante a Administração Fazendária. Em sendo assim, não deve a mesma prevalecer, sendo de rigor o seu cancelamento.

#### **5) Do Pedido**

Ao final, requer:

*Diante do exposto, a Santa Rita requer seja a presente Impugnação recebida e acolhida, para reconhecer a ilegitimidade da multa imposta no processo administrativo nº 10640-721.324/2016-79, anulando-se integralmente o Auto de Infração questionado.*

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pelo que se verifica na seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 30/06/2014, 18/07/2014, 12/08/2014, 29/08/2014, 18/09/2014, 22/10/2014, 13/05/2015

**COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.**

Aplica-se multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de compensação não homologada, ressalvados os casos de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, por remeterem à aplicação de uma penalidade maior.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/06/2014, 18/07/2014, 12/08/2014, 29/08/2014, 18/09/2014, 22/10/2014, 13/05/2015

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para apreciar arguições que impliquem, ainda que indiretamente, na inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais regularmente editados.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Inconformada com o julgamento, o contribuinte recorre a esta instância buscando a reforma do julgado, repetindo as razões já expostas na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para sua admissibilidade.

A controversa originou-se em auto de infração, lavrado para constituir o crédito tributário decorrente da exigência de multa isolada, em face da não homologação/homologação parcial de Declarações de Compensação com base em pedidos de ressarcimentos registrados sob os seguintes PAF'S: n.º 10640.721897/2015-11 e n.º 10640.721898/2015-66 referentes a COFINS dos 1º e 2º trimestres de 2014.

Os aludidos processos administrativos, portanto, são definitivos em razão de sequer ter sido instaurado o contencioso, conforme restou consignado em consulta realizada ao Comprot – Consulta e Processo.

Localização Atual

Órgão de Origem: SEC ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRF-JFA-MG

Órgão: ARQUIVO DIGITAL ORGAOS CENTRAIS-RFB-MF

Movimentado em: 06/10/2015

Sequência: 0004

RM: 10797

Situação: **ARQUIVADO**

UF: DF

Fonte: <https://comprot.fazenda.gov.br/comprotegov/site/index.html?#ajax/processo-consulta.html>

A recorrente defende-se da autuação alegando a inconstitucionalidade da multa em razão de decisão pendente de julgamento do STF sob o Tema 736 que engloba os demais argumentos recursais que tratam de afrontas constitucionais.

O recorrente repete os argumentos da impugnação argumentando: Violação ao Direito de Petição e Afronta aos Princípios da Proporcionalidade/Razoabilidade; Violação ao Direito de Propriedade – Multa confiscatória e Inexistência de ato ilícito a ser penalizado.

A autoridade fazendária justificou a autuação utilizando-se do seu dever de fiscalizar e aplicando o que esta previsto no § 17, art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, que assim preceitua:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

**§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 n.º 13.097, de 2015)**

§18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013).

Como se vê a legislação não atribui ao aplicador da lei a análise quanto a licitude do pedido de ressarcimento não homologado, a lei prevê apenas a possibilidade do pedido e a multa em caso de não homologação, de modo que não esta presente como requisito a caracterização de má-fé.

O percentual aplicado também não cabe ao aplicador a redução ou análise quanto ao seu caráter ser ou não confiscatório, trata-se de valor previamente estipulado e de conhecimento de todos os envolvidos nesse tipo de operação de modo que não houve e não há surpresas quanto a sua incidência em respeito aos princípios constitucionais e tributários da legalidade e anterioridade.

Importante consignar que a multa em discussão teve sua repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal – STF no Recurso Extraordinário n.º 796.939 (tema 736), conforme ementa adiante transcrita:

“CONSTITUCIONAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. INDEFERIMENTO DE PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. MULTAS. INCIDÊNCIA *EX LEGE*. SUPOSTO CONFLITO COM O ART. 5º, XXXIV. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

I - A matéria constitucional versada neste recurso consiste na análise da constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art. 62 da Lei 12.249/2010.

II – Questão constitucional que ultrapassa os limites subjetivos *ad causa*, por possuir relevância econômica e jurídica.

III – Repercussão geral reconhecida. ”

Nesse sentido, em que pese o “Tema” estar pendente de análise na Suprema Corte quanto a sua constitucionalidade (vistas ao Ministro Gilmar Mendes), não se tem ainda uma decisão definitiva, bem como não se sabe os efeitos atribuídos por essa decisão futura, de modo que cabe a este julgador se posicionar em referência ao que já se encontra sumulado por esse tribunal administrativo, em relação aos argumentos de índole constitucional tecidos pela Recorrente, aplicando o entendimento da súmula CARF n.º 2:

**SÚMULA n.º 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sobre o cabimento da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, o tema é tem sido julgado no CARF, conforme precedentes a seguir colacionados:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/11/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE NÃO HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA.

Consoante determinação legal expressa, aplica-se multa de 50% sobre o valor do débito indevidamente compensado.” (Processo n.º 15943.720004/2017-91; Acórdão n.º 3201-005.489; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 23/07/2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. Aplica-se a multa isolada de 50%, prescrita no §17 do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, à compensação não homologada. Recurso Voluntário Negado. (Conselheira: SEMIRAMIS DE OLIVEIRA DURO – Acórdão: 3301-007.794)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 03/04/2014 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INDEFERIMENTO. MULTA ISOLADA. Aplica-

se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, nos termos do art. 74, § 17 da Lei n.º 9.430/96. (Conselheiro: Rodrigo Mineiro Fernandes – Acórdão: 3402-007.874)

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa