



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



**Processo nº** 10830.724444/2018-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-003.733 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 11 de julho de 2023  
**Recorrente** TUBERFIL INDUSTRIA E COMERCIO DE TUBOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2015

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. 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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal). “Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

### Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 02-03 e 08-10, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$62.800,04 a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários no ano-calendário de 2015:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E  
CONTRIBUIÇÕES INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM  
DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

Multa aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada  
[...].

Enquadramento Legal:

§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 8º da Lei nº 13.097/15.

### Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 6ª Turma/DRJ/07 nº 107-007.525, de 22.04.2021, e-fls. 77-82:

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento à impugnação, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

### Recurso Voluntário

Notificada em 09.08.2021, e-fl. 87, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 06.09.2021, e-fls. 90-111, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

#### II.2. Da conexão e prejudicialidade da matéria ora discutida

Preliminarmente, importante destacar a conexão entre a exigência da multa isolada, objeto de discussão do presente processo, e a matéria discutida no Processo Administrativo nº 10830.720443/2016-77.

Ainda, insta consignar que a validade do crédito e das compensações continua sendo discutida naquele processo, tendo em vista a pendência do julgamento da Manifestação de Inconformidade lá apresentada, que o mantém com a exigibilidade suspensa.

Tal suspensão decorre da norma contida no art. 74, §§7º, 9º e 11, da Lei nº 9.430/96, os quais dispõem que o recurso obedecerá ao rito do Decreto nº 70.235/72, enquadrando-se no disposto do art. 151, III, do CTN. [...]

Com efeito, influenciando o resultado do julgamento do PA nº 10830.720443/2016-77 de forma direta ao deslinde do caso, é incontestável a relação de causalidade entre eles, devendo se manter suspenso até o julgamento definitivo daquele, principalmente como forma de evitar decisões contraditórias.

Nesse sentido, é o preconizado pelos §§ 2º e 3º, do art. 135 da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, que “Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil”, [...]

Ainda, reafirmando o quanto exposto acima, é o teor do art. 18 da Lei nº 10.833/03, que prevê a reunião dos processos para decisão simultânea [...].

Isso porque, o processo administrativo é regido por princípios, conforme preceitua o art. 2º, da Lei nº 9.784/92, entre outros, o da razoabilidade, moralidade e segurança jurídica. Nesse sentido, o art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, dispõe que “os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.”.

Em sintonia com o princípio da economia processual, o art. 6º, § 1º, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (Regimento Interno do CARF), dispõe acerca da possibilidade de distribuição e julgamentos conjuntos de processos, inclusive quando se tratar de sujeitos passivos distintos, [...].

Ainda, o Regimento Interno do CARF, estabelece, por meio do §3º, do art. 6º, do Anexo II3, que a distribuição de processos conexos poderá ser requerida pelas partes.

Portanto, tendo a Manifestação de Inconformidade apresentada no PA nº 10830.720443/2016-77 o condão de suspender o débito ora exigido, não pode o presente auto de infração prosseguir, visto que a questão objeto do seu nascedouro pode vir a ser revertida, o que fulminaria o seu fundamento. Por isso, é de se ver suspenso o seu trâmite processual, assim como sua exigibilidade, devendo, pela total dependência, ser julgados simultaneamente, o que se requer desde já.

### III. MÉRITO

#### III.1. Inaplicabilidade da multa em decorrência da duplicidade de imposição de penalidade (bis in idem)

Conforme já mencionado, o presente processo decorre da não homologação de parte da compensação declarada pela Recorrente, por meio da qual utilizou crédito do Saldo Negativo do IRPJ para compensar débitos próprios. Em razão da não homologação (parcial) da declaração de compensação em tela, a fiscalização efetuou o respectivo lançamento para exigir a multa isolada de 50% sobre os débitos não homologados, com fulcro no art. 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96.

Ainda, o indeferimento do crédito ocorreu no âmbito do Processo Administrativo nº 10830.720443/2016-77, no qual, como decorrência do indeferimento do direito creditório e a consequente não homologação da compensação, as autoridades fiscais exigiram o pagamento dos débitos compensados pela Recorrente, acompanhados da multa de mora de 20%, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Observe-se: por conta do mesmo fato, qual seja, a não homologação da declaração de compensação objeto do Processo Administrativo nº 10830.720443/2016-77, a Recorrente foi duplamente apenada: multa de mora de 20% e multa isolada de 50%, ambas calculadas sobre o valor dos débitos objeto das declarações de compensação não homologadas.

Ora, ainda que fossem procedentes as glosas efetuadas pela fiscalização, o que se admite para fins de argumentação, certo é que a Recorrente não poderia ser duplamente penalizada, porque o fato que está sendo punido não está sujeito a duas penas.

Em discussão semelhante à presente, envolvendo dupla penalização quando o contribuinte deixa de recolher estimativas mensais de IRPJ ou CSLL (infração punível com multa isolada de 50%) e de recolher o imposto ou contribuição devido no encerramento do período (infração punível com multa de ofício de 75%), há jurisprudência da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no sentido de que não é possível exigir a multa de ofício e a multa isolada concomitantemente sobre os mesmos valores apurados em procedimentos fiscais, sob pena de configurar-se dupla incidência de multa sobre uma mesma infração. [...]

É inequívoco ser justamente esse o caso dos autos, na medida em que a Recorrente está sendo punida, a um só tempo, pela não homologação parcial de sua declaração de compensação (art. 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96) e pelo não pagamento dos tributos no tempo devido, ocasionado pela compensação realizada (art. 61 da Lei nº 9.430/96). Tudo isso por conta de um único fato: a não homologação da compensação declarada.

Trata-se de dupla punição, porque derivada do mesmo fato, a qual não é admitida em nosso ordenamento jurídico, conforme reconhece a jurisprudência da CSRF e do CARF.

Ora, o ilícito visado pela imposição de multa de mora é o descumprimento do dever de efetuar o pagamento de tributos no prazo determinado, enquanto que aquele visado pela multa isolada consiste na compensação supostamente indevida e, por conseguinte, não homologada pela autoridade fiscal.

Ocorre que, como é possível observar, a ausência de pagamento no tempo devido com imputação de multa de mora de 20%, no presente caso, provém da não homologação da compensação realizada pela Recorrente, restando evidente que a pena imposta pela falta de homologação da compensação já contempla a punição pelo recolhimento fora do prazo. Note-se como a infração correspondente à compensação indevida comporta, invariavelmente, o recolhimento a destempo do tributo indevidamente compensado. Em outras palavras, a multa de 50% absorve a multa de 20%, sob pena de indevido e inaceitável bis in idem.

Em reforço à já demonstrada dupla incidência de pena sobre a mesma infração, pode-se invocar o preceito básico em matéria penal de que a infração mais grave absorve a secundária, sendo a pena decorrente daquela suficiente para punir esta última e excluir uma penalização específica a esta, o qual vem sendo amplamente recepcionado pela jurisprudência fiscal administrativa.

Com mais razão se impõe a aplicação desse preceito quando o fato considerado infracional é um só, como no caso dos autos.

Diversos acórdãos acolheram o que o direito penal conhece como “critério da absorção (ou consunção)”, adotado pelo C. Supremo Tribunal Federal [...] e pelo STJ [...].

Na linha da decisão acima transcrita, pode-se dizer que, no caso dos autos, a multa a ser cancelada é a multa isolada de 50%, uma vez que: “O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário”. Logo, deve prevalecer, nos casos em que se constatar que o contribuinte, de fato, cometeu infração à

legislação tributária, a multa de mora de 20% sobre os valores não recolhidos aos cofres públicos, porque compensados.

Assim é que, por todos os motivos apresentados, a presente defesa deve ser acolhida, cancelando-se a exigência da multa isolada, sob pena de afronta à legislação regente da matéria, vez que a cobrança concomitante da multa isolada e da multa de mora acaba por apenar duplamente um mesmo fato, contrariando, outrossim, o critério da absorção (ou consunção). Esclareça-se que a multa moratória de 20%, conquanto não debatida nestes autos, está inteiramente relacionada à multa isolada de 50% ora recorrida, porque a exigência de ambas, conforme amplamente demonstrado, constitui dupla punição. E esta dupla punição é fato novo, surgido quando da notificação do lançamento de multa em comento, motivo pelo qual se mostra cabível a arguição, nesta defesa, do afastamento da multa de 20%, caso se entenda que, pela consunção, ela é que é absorvida pela multa isolada de 50%.

Outra prova de que não cabe a cobrança concomitante da multa de mora e da multa de ofício no presente caso é o fato de que o próprio fisco, em situação análoga, jamais cobrou tais multas concomitantemente ao efetuar lançamento de ofício.

De fato, nas hipóteses de lançamento de ofício, a multa exigida pela fiscalização da Receita Federal restringe-se àquela de 75% sobre o valor do tributo que deixar de ser recolhido, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Jamais se cogita a exigência da multa de mora conjuntamente com a multa de ofício, justamente porque é consabido que a multa de ofício, pela falta de recolhimento, já abrange a infração pelo recolhimento em atraso. Para evitar bis in idem o Fisco exige apenas a multa de ofício e não cobra a multa de mora.

Não pode ser diferente na hipótese de compensação. A multa lançada de ofício já contempla a punição aplicável ao pagamento do débito em atraso, sendo descabida a exigência de ambas as penalidades, revestidas inclusive de caráter abusivo e confiscatório, em afronta ao art. 150, inciso IV, da CF/88.

Portanto, não restam dúvidas quanto à inexigibilidade da multa isolada ora exigida, fazendo-se de rigor o conhecimento e provimento do presente Recurso para que se determine o cancelamento da multa mantida no acórdão ora combatido.

III.2. Violação ao direito de petição e aos princípios da razoabilidade da proporcionalidade

A declaração de compensação não homologada, da qual decorreu a penalidade imposta à Recorrente no presente feito, está baseada na autorização contida no art. 74, da Lei nº 9.430/96. [...]

Justamente com base na previsão em questão, a Recorrente apresentou no passado o pertinente pedido de restituição cumulado com declaração de compensação.

Sobre os citados débitos objeto da declaração de compensação, foi lançada a multa isolada ora contestada, a qual está fundamentada no art. 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.249, de 11/6/2010 [...].

O que se vê, portanto, é que a Lei nº 12.249/2010 incluiu hipótese de multa isolada sobre um ato derivado do exercício do direito de petição, independentemente de este exercício ser abusivo, ou fraudulento. Basta, para os fins do disposto no diploma legal em questão, que haja a não homologação de declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte.

Importante destacar que, até a edição da referida Lei nº 12.249/2010, as previsões relativas à aplicação da multa isolada tinham por objetivo punir

contribuintes que praticassem quaisquer das situações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, quais sejam: sonegação, fraude e conluio, e/ou nas hipóteses de o crédito ou o débito não serem passíveis de compensação por expressa disposição legal, e/ou nas hipóteses de falsidade da declaração.

Ou seja, até a referida alteração normativa, buscava a legislação tributária punir atos de má-fé por parte dos contribuintes, por meio de critérios objetivos, seja quando se verificasse que a compensação foi feita com créditos cuja utilização era expressamente vedada, seja quando constatada a prática de atos viciados por sonegação, fraude ou conluio. [...]

Contudo, pela nova sistemática introduzida pela Lei nº 12.249/2010, ainda que não haja descumprimento da legislação tributária pelo contribuinte, mas tão-somente divergência entre o crédito apurado por este e o montante creditório identificado pelo Fisco, faz-se possível a imposição da multa isolada.

Diante de tal cenário, passou a ser o Fisco autorizado a impor multa isolada sempre que indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação do contribuinte, independentemente das razões que ensejaram este indeferimento, seja em razão de mero equívoco do contribuinte quando da apuração de seu crédito, seja em decorrência de divergência de interpretação de determinada lei ou excessivo rigor formal com relação ao conjunto probatório apresentado para a fiscalização (razão essa que fica clara no caso em análise).

Ocorre que a aplicação da multa isolada para os casos de indeferimento do pedido apresentado pelo contribuinte perante a Fiscalização, seja de ressarcimento, seja de compensação de tributos, é medida que fere a razoabilidade e direito de petição, além de ser desproporcional e, portanto, desprovida de qualquer validade jurídica.

Não há, assim, como enquadrar a mera apresentação de pedido de restituição do crédito decorrente de Saldo Negativo do IRPJ apurado pela Recorrente e posterior declaração de compensação como uma infração legal cometida pelo contribuinte, punível com multa quando este pedido é indeferido, total ou parcialmente, independentemente de conduta fraudulenta ou abusiva do sujeito passivo.

O pedido de restituição, assim como a declaração de compensação, é direito dos mais legítimos, que decorre do direito de petição, o qual é assegurado constitucionalmente, conforme será adiante demonstrado.

Além disso, importante repetir que a declaração compensação que deu origem à penalidade ora questionada está lastreada na autorização contida no art. 74, da Lei nº 9.430/96, ou seja, parte de expressa autorização legal.

É claro que se tal direito for utilizado como subterfúgio para a prática de atos ilícitos, como forma de o contribuinte de ressarcir créditos manifestamente indevidos, ou agir com falsidade, dolo e etc., será concebível a aplicação de multa.

Ou seja, é plausível que o legislador objetive coibir o abuso no exercício de um determinado direito e a má-fé do contribuinte, o que justificaria a aplicação de penalidade por meio da imposição de multa isolada em razão do ato praticado (essa penalidade, aliás, estava prevista no parágrafo 16, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, o qual foi revogado pela Medida Provisória nº 668, de 2015).

Diferente é o caso do contribuinte de boa-fé que, buscando assegurar o seu direito à restituição de crédito, e amparado no que julga ser a adequada e correta interpretação da legislação, apresenta pedido de ressarcimento ao Fisco e se utiliza destes para compensação de outros tributos. Observe-se que a apresentação do pedido

de restituição, assim como a apresentação das declarações de compensação, nada mais é do que pleitear manifestação do fisco sobre um direito estatuído em lei.

No caso concreto, a Recorrente apresentou pedido de restituição, objetivando a restituição de crédito decorrente da apuração de Saldo Negativo do IRPJ do ano calendário de 2010, exercício de 2011.

Ao analisar tal pedido, a Fiscalização prolatou o despacho decisório que deu origem ao Processo Administrativo n.º 10830.720443/2016-77, indeferindo parcialmente os créditos tributários apurados pela Recorrente.

Veja-se que, ao admitir a multa isolada ora questionada, está-se autorizando que o Fisco proceda à punição de contribuintes que agem de boa-fé, de acordo com a interpretação da lei que julgam ser escoreita.

Tal procedimento, a toda evidência, atenta contra direitos fundamentais dos cidadãos, especialmente o direito de petição, previsto no art. 5º, inciso XXXIV, “a”, da Constituição Federal.

Conforme a literalidade de tal dispositivo é assegurado a todos o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos. Veja-se que tal dispositivo constitucional assegura aos particulares a apresentação de petições em defesa de direito, seja ele qual for, e mesmo que haja controvérsia e/ou divergência acerca de sua existência.

Por outro lado, não é autorizado que o Poder Público aplique penalidades em decorrência do mero exercício do direito de petição, sem a constatação de qualquer irregularidade, abuso, ou fraude por parte do administrado. Do contrário, estar-se-ia, se não obstando indiretamente o direito de petição, no mínimo, desencorajando o exercício deste direito. [...]

A ofensa do referido dispositivo legal, que fundamentou a penalidade ora recorrida, a dispositivos constitucionais é tão evidente que ensejou o ajuizamento, pela Confederação Nacional da Indústria, de Ação Direta de Inconstitucionalidade (distribuída sob o n.º 4905), pendente de julgamento pelo C. STF, sob relatoria do Min. Gilmar Mendes. [...]

Ainda, foi reconhecida a repercussão geral do tema no recurso extraordinário n.º 796.939/RS, interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, aplicando o precedente acima mencionado, afastou a imposição das multas previstas nos parágrafos 15 (atualmente revogado) e 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (com redação dada pela Lei n.º 12.249/10) nos casos em que não se caracteriza a má-fé do contribuinte. Outrossim, é fato que a imputação de nova multa sobre a não homologação de compensação configura sanção política, por se tratar de medida que busca, por vias transversas, desencorajar a apresentação de declarações de compensação, forçando o contribuinte a recolher seus tributos aos cofres públicos com recursos financeiros, deixando de se valer dos créditos dos quais é titular. O C. STF, inclusive, possui entendimento pacífico no sentido de rechaçar as sanções políticas. Nesse sentido, mister ressaltar trechos da ementa do julgado da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 173, de relatoria do Min. Joaquim Barbosa, que tem sido usado como parâmetro em relação aos julgados que versam sobre a matéria [...].

Observe-se que o julgado acima mencionado repreende as sanções políticas impostas pelo Poder Público, como também assegura a observância dos princípios da proporcionalidade<sup>7</sup> e da razoabilidade, que se encontram igualmente violados no presente caso.

Antes de tecer considerações sobre o tema, é importante dizer que o art. 2º, “caput” e parágrafo único, inciso VI, da Lei nº 9.784, de 29/1/1999, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina, de forma expressa, que a Administração Pública deve observar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, inclusive quando da aplicação de sanções. [...]

A multa aplicada pelo Sr. AFRFB, nos moldes das novas disposições trazidas pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, mostra-se em nítido descompasso com os critérios aceitáveis do ponto de vista racional e do senso comum, em afronta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. [...]

Patente a falta de razoabilidade no caso dos autos, uma vez que a Recorrente está sendo duplamente apenada pela mera não homologação de sua declaração de compensação.

Há também desrespeito ao princípio da proporcionalidade, o qual está abalizado em três aspectos fundamentais: a adequação, a necessidade e a proporcionalidade no sentido estrito. No presente caso, por não haver qualquer abuso, ou fraude, perpetrados pela Recorrente, estes, sim, autorizadores da imposição de multa punitiva, há flagrante descompasso entre a multa aplicada e a finalidade da lei, consistente em coibir irregularidades.

Nem se diga que haveria prejuízo ao fisco em razão de os débitos cuja compensação não foi homologada terem deixado de ser recolhidos no tempo devido. Ora, este suposto prejuízo, como visto anteriormente, é apenado por multa própria (multa de mora de 20%, prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96), motivo pelo qual não se justifica a imposição da multa isolada de 50%. [...]

Como se vê, restando claro que a imposição da multa isolada de 50% representa afronta ao direito de petição e aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não há como prevalecer a cobrança ora recorrida, impondo-se seu cancelamento, dado que a Recorrente agiu de boa-fé, em consonância com a interpretação da legislação que julgou correta.

Registre-se que o acolhimento desse pleito não resultará na decretação de inconstitucionalidade do parágrafo 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas, sim, em sua interpretação conforme à Constituição, conforme reconhecido pela 6ª Turma do TRF3 na decisão acima mencionada.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### IV. PEDIDOS

Pelo exposto, a Recorrente pugna pelo CONHECIMENTO do presente Recurso Voluntário, haja vista que preenchidos todos os pressupostos de recorribilidade e que interposto dentro do prazo legal, e lhe seja dado INTEGRAL PROVIMENTO para que seja reformado o v. acórdão proferido pela DRJ/07, cancelando-se o AIIM em questão, pela impossibilidade de punir-se a Recorrente pelo mesmo fato.

Subsidiariamente, caso não seja esse o entendimento, diante da total prejudicialidade e dependência deste AIIM ao mérito debatido no PA nº 10830.720443/2016-77, requer seja suspenso o presente processo administrativo até julgamento final daquele, ao qual é totalmente dependente.

Por fim, a Recorrente pugna pelo seu direito de realizar sustentação oral, nos termos do artigo 58, inciso II, do Regimento Interno do CARF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade,

motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Multa de Ofício Isolada por Compensação de Débito Não Homologada**

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 113 do Código Tributário Nacional, art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena

pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (§17 e § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

#### O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

#### A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

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 nº 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 Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 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 nº 12.844, de 2013)

O procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato

gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. As circunstância de que houve compensação não homologada de débitos tributários está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 04-07:

3. Da análise do processo administrativo nº 10830.720443/2016-77 resultou o Despacho Decisório 715, de 20/09/2017, que NÃO HOMOLOGOU as compensações pretendidas nas DCOMP sob análise. [...]

#### MULTA REGULAMENTAR

Declaração de Compensação Não Homologada 5. Conforme consta do despacho decisório mencionado, excerto colado a seguir, houve a glosa do crédito pretendido:

O quadro a seguir foi preenchido como resultado da apreciação descrita nesta Informação Fiscal.

Conforme valor apurado na linha SALDO PARA SER UTILIZADO EM COMPENSAÇÃO restaria à contribuinte o valor de Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 970.266,22. Portanto, diferentemente do que teria apurado a postulante, não houve majoração mas sim redução do valor do Saldo Negativo do IRPJ.

QUADRO DESCRITIVO DA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DO IRPJ SEGUNDO O CONTRIBUINTE, COMPARADO AO QUE FOI APRECIADO NESTE DESPACHO DECISÓRIO [...].

De todo o exposto, conclui-se que a contribuinte não faz jus ao valor complementar do Saldo Negativo de IRPJ, de R\$ 88.466,91 (R\$ 1.117.605,26 – R\$ 1.029.138,03) que alegou possuir em razão da “revisão fiscal” que teria procedido em sua contabilidade e que utilizou para compensar débitos nas DCOMP 10104.59621 e 14375.85124, tendo como consequência a impossibilidade de homologar as compensações realizadas nas DCOMP mencionadas.

6. Assim, ao caso vertente impõe-se o lançamento de multa de ofício sobre o valor do débito não extinto pela compensação intentada, segundo disposto no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 13.097/15. Confira-se, com grifos de minha autoria:

Art. 74 (...)

§ 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 nº 13.097, de 2015).

#### DEMONSTRATIVO DA MULTA ISOLADA LANÇADA

7. As DCOMP analisadas, que resultaram não homologadas, submetem-se, pois, à legislação supracitada, nos termos acima transcritos.

8. Depreende-se do até aqui decorrido que se deve aplicar a penalidade de multa isolada, calculada sobre o valor total do débito não extinto pela compensação declarada, conforme tabela a seguir:

| DCOMP                          | DATA DE APRESENTAÇÃO | VALOR NÃO HOMOLOGADO (R\$) | MULTA (%) | MULTA (R\$) |
|--------------------------------|----------------------|----------------------------|-----------|-------------|
| 10104.59621.170415.1.3.02-9403 | 17/04/2015           | 40.260,21                  | 50        | 20.130,11   |
| 14375.85124.200515.1.3.02-2550 | 20/05/2015           | 85.339,86                  | 50        | 42.669,93   |
| VALOR TOTAL DA MULTA           |                      |                            |           | 62.800,04   |

## INFORMAÇÕES ADICIONAIS

9. O presente procedimento restringiu-se à efetivação do lançamento da multa isolada sobre os débitos objetos das DCOMP relacionadas, que, após análise fiscal levada a cabo nos autos do processo administrativo 10830.720443/2016-77, tiveram suas compensações não homologadas. Ressalva-se o direito de a Fazenda Nacional realizar verificações posteriores e cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nesta oportunidade.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Anexo II do Regimento Interno do CARF prevê:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

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*.

Tem-se que o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 23.05.2023 fixando a tese no sentido de que “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” (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996).

Em relação à decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

**Ementa** AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. SANÇÕES TRIBUTÁRIAS. MULTA ISOLADA. LEI 9.430/96. LEI 12.249/2010. LEI 13.097/2015. IN RFB 1.717/2017. PROPORCIONALIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO.

1. Perda superveniente do objeto da ação quanto ao § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/96, alterado pela Lei 12.249/2010, tendo em vista a sua revogação pela Lei 13.137/2015.
2. Atendidos os requisitos previstos em lei, a compensação tributária se traduz em direito subjetivo do sujeito passivo, não estando subordinada à apreciação de conveniência e oportunidade da administração tributária.
3. A declaração de compensação é um pedido *lato sensu*, no exercício do direito subjetivo à compensação, submetido à Administração Tributária, que decide de forma definitiva sobre a matéria, homologando, de forma expressa ou tácita, a declaração.
4. É inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou

fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade. 5. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 – incluído pela Lei 12.249/2010, alterado pela Lei 13.097/2015 –, bem como do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 1.717/2017, por arrastamento.

#### Decisão

O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da presente ação direta, tendo em vista a revogação parcial de disposição impugnada, e, na parte conhecida, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e, por arrastamento, a inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 2.055/2021.

Tem-se que a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 18.05.2023 que “julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

Verifica-se que os méritos das decisões vinculantes exaradas no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Em relação ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, é adequado afirmar que não há norma jurídica vigente que autorize a exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários. Embora ainda não haja trânsito em julgado, o referido julgado é definitivo atinente inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ademais, o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF impõe como condição para que estas decisões sejam reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF tão somente a definitividade do mérito da decisão judicial vinculante e não necessariamente o trânsito em julgado para fins de produção de efeitos no ordenamento jurídico.

No que se refere à Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

Assim, não remanesce suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício.

#### Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal nº 10830.720443/2016-77.

A vinculação por decorrência entre processos fica “constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas” (inciso II do § º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Consta no Despacho Decisório proferido no processo principal nº 10830.720443/2016-77 que a Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) utilizando-se do crédito relativo ao saldo

negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário de 2010, caso em que não foi reconhecido o direito creditório pleiteado nos Per/DComp nº 10104.59621.170415.1.3.02-9403 e nº 14375.85124.200515.1.3.02-2550. No Acórdão da 6ª Turma DRJ/07 nº 11-67.821, de 22.04.2021, não foi reconhecida qualquer parcela do direito creditório.

Ressalta-se que a multa de ofício isolada objeto de análise no presente processo tem uma inter-relação de causa e efeito com o processo principal nº 10830.720443/2016-77, cujos procedimentos são vinculados por decorrência.

Tem-se que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que

Art. 74 [...]

§ 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 pela sujeito passivo.

§ 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.

No caso tratado no presente processo foi formalizada a Notificação de Lançamento que consubstancia a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da multa de ofício isolada por compensação não homologada. Repise-se que “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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em sobrestamento do presente processo por perda de objeto.

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva