



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



**Processo nº** 10860.720482/2017-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-013.184 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2023  
**Recorrente** COOPERATIVA DE LATICÍNIOS SERRAMAR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Por força do disposto no art. 62, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aplica-se decisão do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, com repercussão geral, o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 é inconstitucional, de forma que deve ser cancelada a exigência da multa isolada (50%) aplicada pela negativa de homologação de compensação tributária realizada pelo contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, cabendo à autoridade administrativa cancelar o lançamento da multa isolada. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.183, de 22 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10860.720481/2017-53, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

**Do lançamento.**

Trata-se de Auto de Infração, referente à multa isolada no valor de R\$ 673,68, vinculada ao processo de crédito n.º 10860.901270/2014-77, oriundo do Despacho Decisório n.º 90618134, devido à não homologação (homologação parcial) da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 22867.53528.060712.1.3.10-5139, relacionada ao PIS, segundo trimestre de 2006 - 01/04/2006 a 30/06/2006.

De acordo com processo de crédito n.º 10860.901270/2014-77, o Despacho Decisório n.º 90618134 não homologou a compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação, consoante o parágrafo 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com alterações posteriores:

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.

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

Ressalvou a Autoridade Fiscal que para determinar a base de cálculo a ser considerada para as compensações contidas nas PER/DCOMP transmitidas até 19/01/2015, deve-se aferir se a aplicação da lei vigente é menos severa que a lei em vigor à época do fato gerador (lei anterior). Para isso, efetuou-se os cálculos para as duas bases em questão:

(...)

(1): Valores de crédito não reconhecido e débito extraídos das declarações de compensação e despacho decisório.

Considerando os valores, conclui-se pela aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN (retroatividade benigna), já que a multa apurada pela base de cálculo determinada pela lei vigente é menor que a da lei pretérita.

A interessada foi cientificada e inconformada apresentou impugnação, aduzindo em síntese os seguintes fundamentos de fato e de direito:

Pelas razões e fundamentos a seguir expostos, é totalmente improcedente a suposta infração que está sendo lançada à Impugnante, razão pela qual, desde já, requer seja declarada a sua improcedência e, conseqüentemente, o seu arquivamento.

**Do afastamento da aplicabilidade da multa prevista no §15 e §17 do art. 74 da lei n.º 9.430/96.**

Inicialmente asseverou que houve modificação na legislação referente a aplicabilidade da multa isolada objeto da presente impugnação.

A Medida Provisória n.º 656, de 7 de outubro de 2014, publicada no DOU de 08.10.2014, convertida na Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, revogou os §§ 15 e 16 e modificou a redação do § 17, com os seguintes termos:

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.

A alteração se restringiu à base de cálculo da multa. A aplicação percentual de 50% passou a ser sobre o valor do débito não compensado, e não mais sobre o crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

De qualquer forma, a modificação da legislação não retirou o vício da ilegalidade e inconstitucionalidade da multa isolada. Senão vejamos:

**Violação aos Princípios e Normas Constitucionais. Da violação ao direito de petição.**

Aduziu que os dispositivos legais anteditos estabelecem punição à Impugnante, e aos contribuintes, apenas e tão-somente por requerer administrativamente o cumprimento de um direito ou a expectativa de seu direito de ressarcimento e ou compensação de um crédito instituído em lei a seu favor, e, o que é pior, tal sanção é independentemente do cometimento de qualquer ato ilícito.

A punição estabelecida nos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 decorre apenas do fato do contribuinte, impugnante, exercer o seu direito de petição à Administração Pública.

O art. 5º, XXXIV, alínea "a", Constituição Federal, estabelece que:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

XXXIV — são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; (grifos nosso)

Concluiu que é inexorável a inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17 da Lei nº 9.430/1996 em face da afronta a alínea "a" do inciso XXXIV do art. 5º da Constituição Federal, razão pela qual deve ser afastada a aplicação dos mesmos nos pedidos de ressarcimento e ou compensação requeridos, e a serem requeridos, pela Impugnante.

**Da violação ao princípio da razoabilidade.**

Suscitou a defesa que as multas instituídas pelos parágrafos 15 e 17 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 12.249/2010, afrontam o princípio constitucional da razoabilidade, vez que visam punir os contribuintes de boa-fé apenas e tão-somente pelo exercício regular do seu direito.

**Da violação ao princípio da proporcionalidade.**

Afirmou que é inegável que as multas criadas pelos parágrafos 15 e 17 da Lei 9.430/1996 pretendem coagir (e de fato coagem) o contribuinte de boa-fé de exercer o direito constitucional de petição perante a Administração Fazendária para requerer o seu direito creditório, sob "ameaça", em o fazendo, de ser punido em 50% (cinquenta por cento) do valor do seu crédito, portanto, se afigura desproporcional a penalidade.

Logo, é de clareza solar que o legislador não utilizou de meios adequados para a consecução do fim pretendido, agindo, portanto, de forma desproporcional.

Não há relação de causalidade entre os meios utilizados e os fins pretendidos, e, não estando atendido o pressuposto da adequação, as multas instituídas pelos parágrafos 15 e 17 da Lei 9.430/1996, são inconstitucionais por violarem o princípio da proporcionalidade.

#### **Da utilização de multas tributárias com efeito de confisco.**

Alegou que as penalidades previstas nos parágrafos 15 e 17 da Lei n 9.430/96 representam verdadeiro confisco estatal, posto que o contribuinte corre o risco de ter que pagar ao Estado (multa) um valor muito superior àquele que pleiteou.

Assim, novamente resta evidenciada a inconstitucionalidade das multa previstas nos parágrafos 15 e 17 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, desta feita em face da afronta ao princípio da vedação de utilização de tributo com efeito confiscatório.

#### **Da violação ao devido processo legal, a ampla defesa e ao contraditório.**

Asseverou que são inconstitucionais as multas estabelecidas pelo simples indeferimento do pedido de ressarcimento e ou de não homologação da compensação por afrontarem diretamente a garantia do devido processo legal, o direito de defesa e do contraditório.

Assim sendo, aduziu que o auto de infração deve ser julgado improcedente e arquivado de pronto, visto que, o agente fiscalizador descumpriu entendimento já pacificado pelos Tribunais Superiores em prejuízo da ordem jurídico democrática.

#### **Da inexistência do nexa causal — impossibilidade de aplicação da multa.**

Nada obstante a inconstitucionalidade dos dispositivos legais, diga-se § 15 e §. 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, frisou a defesa que nem mesmo existe o fato gerador para aplicação da multa.

Salientou que segundo o agente fiscalizador, o sistema PER/DCOMP não homologou integralmente o crédito utilizado para as referidas compensações e as compensações não foram homologadas.

Nos autos do processo administrativo em evidência, a Impugnante apresentou Manifestação de Inconformidade em relação a não homologação das compensações. A manifestação encontra-se pendente de julgamento no âmbito da 2a. instância administrativa.

O próprio agente fiscalizador reconheceu que o crédito tributário constituído por meio deste auto de infração está com a exigibilidade suspensa por força da manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte no referido processo administrativo.

Assim sendo, até o presente momento não existem compensações não homologadas e não existe crédito tributário indevido, pois as ações fiscais encontram-se em contenda administrativa pendente de julgamento.

Por mais estas razões, vale dizer, inexistência dos fatos que dariam causa a multa, é inequívoco a improcedência das referidas alegações do nobre agente fiscalizador que, como vimos, laborou em equívoco e nada provou. Razão pela qual deve ser julgado improcedente o auto de infração ora guerreado.

#### **Do requerimento final.**

Diante de tudo o que foi dito e apontado na presente Impugnação e confiando nos conhecimentos jurídicos do Julgador,requer-se:

- 1 – O recebimento e processamento da presente peça, com os documentos que a acompanham;
- 2 — determinar, até o julgamento final na instância administrativa, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a rigor do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional;
- 3 — Seja dado provimento a presente Impugnação para o fim de que seja determinado a extinção do crédito tributário em debate, pelas razões antes expostas, e, conseqüentemente, a anulação e arquivamento do auto de infração.

Em decisão unânime, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a impugnação, mantendo-se a integridade do crédito tributário constituído.

Cientificada, a recorrente reproduziu os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em breve resumo, o que se segue:

*“Diante o exposto, confiando nos conhecimentos jurídicos dos ilustres Julgadores, requer seja:*

*I. recebida e processada a presente, com os documentos que o acompanham;*

*II. determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do auto de infração impugnado, até o julgamento final na instância administrativa, a rigor do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional;*

*III. julgado improcedente o auto de infração impugnado e, por conseguinte, determinada a extinção do crédito tributário.”*

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Em face do disposto no art. 62, inciso II, alínea “b”, do RICARF, c/c a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 796.939/RS, com repercussão geral, não conheço das matérias suscitadas no recurso voluntário, adotando, para o presente caso, a decisão deste Excelso Pretório.

No julgamento do referido RE, o STJ reconheceu a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, que fundamentou a exigência da multa isolada, em discussão, nos termos da seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 796.939/RS – MULTA ISOLADA/DCOMP NÃO HOMOLOGADA. 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 a 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*.

Por sua vez, o art. 62 do RICARF, assim dispõe:

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.

(...)

§ 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário, cabendo à autoridade administrativa cancelar o lançamento da multa isolada.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cabendo à autoridade administrativa cancelar o lançamento da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator