



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



|                    |                                                       |
|--------------------|-------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10980.726493/2013-00</b>                           |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1202-001.604 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA  |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 23 de junho de 2025                                   |
| <b>RECURSO</b>     | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO                                |
| <b>RECORRENTES</b> | KIRTON BANK S.A. - BANCO MULTIPLO<br>FAZENDA NACIONAL |

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2009

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).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso de ofício por inferior ao limite de alçada e dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

**Leonardo de Andrade Couto** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa** - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente) .

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 12-79.249 - 5ª Turma da DRJ/RJO, Sessão de 15 de janeiro de 2016, que julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

O presente Auto de Infração (fl. 2 a 8) foi lavrado com o fim de exigir a multa isolada de 50% no valor de R\$ 1.090.056,34, com base no disposto no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, introduzido pelo artigo 62 da Lei nº 12.249/2010 c/c artigo 139, inciso I, d da Lei nº 12.249/2010, oriunda das declarações de compensações não homologadas ou parcialmente homologadas.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 3 a 7 foram apurados os fatos abaixo descritos:

**MULTA ISOLADA- COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA** O auto se deve ao resultado da apreciação do aludido feito administrativo, que resultou nas Dcomp de nº 21102.00322.190312.1.7.02-2470 e 24196.28915.190312.1.7.02-4141, cujo crédito, no valor original, relativo ao ano-calendário de 2009, monta a R\$ 14.289.794,65.

No Despacho Decisório (fl.8 a 43), consta a homologação parcial dos PER/DCOMP, sob alegação de que o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009 era de R\$ 12.130.086,66.

No relatório fiscal de fl. 43 e 44, consta que o crédito utilizado que serviu de base de cálculo da multa foi de R\$ 2.180.112,68, tendo em vista o decidido no Despacho Decisório. Aplicando-se a multa de 50%, chega-se ao valor lançado de R\$ 1.090.056,34. Tal valor é relativo a Dcomp de nº 21102.00322.190312.1.7.02-2470.

No Acórdão 12-065.300-15ª Turma da DRJ/RJ de 13 de maio de 2014, inserto nos autos do processo 10980.720997/2013-16 foi reconhecido um direito creditório adicional de R\$ 2.018.488,94.

Inconformada com o lançamento do qual foi cientificada em 02/09/2013 (fl.45)

a interessada apresentou em 01/09/2013 a impugnação de fl. 47 a 80, na qual alega, em síntese que:

\* Como decorrência da homologação parcial da DCOMP em referência, a D. Fiscalização entendeu que seria aplicável a multa isolada prevista no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, formalizando o Auto de Infração ora combatido, que exige a referida penalidade calculada sobre a parcela de crédito que não foi reconhecido pela RFB.

\* Da Correta Interpretação do Artigo 136 do CTN - Da Boa-Fé da Impugnante - Impossibilidade de Penalização da Boa-Fé. A Fiscalização, para lançar a multa isolada, não demonstrou, em nenhum momento, que teria havido dolo, ou ao menos culpa da Impugnante pela homologação parcial da DCOMP. Assim, ainda que não tenha dito expressamente, a Autoridade Lançadora aplicou tal penalidade sob o entendimento de que a responsabilidade por infrações seria objetiva.

\* A suposta responsabilidade objetiva em matéria tributária integra o "sistema dos fundamentos óbvios", expressão cunhada por Alfredo Augusto Becker para se referir aos institutos cuja pretensa obviedade afastam-nos de críticas e análises mais profundas e, portanto, acabam ensejando a aplicação errônea e danosa do Direito.

\* Torna-se importante a análise do artigo 136 do Código Tributário Nacional ("CTN"), cuja leitura desatenta poderia levar a essa conclusão.

\* O artigo 136 do CTN não introduz a responsabilidade objetiva em matéria de infrações tributárias. Localizar nele o fundamento para a responsabilização objetiva decorre - além da inobservância do sistema tributário como um todo - de equívocos na interpretação das expressões "salvo disposição de lei em contrário" e "independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato". A correta interpretação do sentido da última expressão do artigo 136 deve ser: é indiferente ("independe") se o contribuinte agiu com dolo ("intenção do agente") para que a penalidade lhe seja imposta.

\* Como regra geral, a aplicação de penalidade não depende de demonstração, por parte da Fiscalização, de que o contribuinte agiu com dolo. No entanto, se a prova do dolo é dispensada, o mesmo não ocorre com a culpa, pois esta não é caracterizada pela intenção, mas pela negligência, imprudência ou imperícia do agente e deve estar presente (ser provada pela Fiscalização) para que a multa possa ser lavrada, uma vez que o artigo 136 diz que a responsabilidade por infrações independe de intenção, ou seja, independe de dolo. O crédito origina-se

do Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente dos rendimentos de aplicações financeiras no ano-calendário de 2010.

\* A expressão "salvo disposição de lei em contrário" não significa que a lei pode determinar a responsabilização objetiva do agente, mas pode fazer com que a aplicação da penalidade dependa da sua intenção - já que, como regra geral, a intenção (dolo) é irrelevante. Isso ocorre, por exemplo, nas multas qualificadas, que necessariamente precisam da comprovação do elemento doloso (intenção) para que sejam aplicadas.

\* A responsabilidade objetiva implicaria na possibilidade de punição da boa-fé do contribuinte, o que não apenas vai de encontro ao que determina o próprio artigo 136 do CTN como ao princípio da presunção de inocência e à própria noção de Estado de Direito.

\* A culpa do contribuinte (ou o dolo, em alguns casos) é de fulcral importância para a imposição de penalidades em matéria tributária e deve ser provada pela Fiscalização.

\* Em âmbito civil, onde se originou a responsabilidade objetiva, até esta depende, necessariamente, da ocorrência de ato ilícito, como se verifica pelo artigo 927 do Código Civil.

\* O Código Civil faz menção à reparação de dano sem a ocorrência de ato ilícito (por exemplo: típico caso do vaso que cai, acidentalmente, da sacada de um prédio sobre alguém - artigo 938 do Código Civil<sup>8</sup>), tal reparação, para que seja devida, requer, necessariamente, a ocorrência de dano a outrem.

\* Se a responsabilidade objetiva depende de um dano a ser ressarcido, a multa isolada mostra-se ainda mais descabida, pois mesmo que se admitisse a objetividade da responsabilidade em matéria tributária, o que se alega apenas por amor ao debate, jamais conseguiria a Fiscalização provar que o exercício regular do direito à compensação da Impugnante, pautado na boa-fé, causou qualquer dano ao Erário ou à Administração Pública.

\* Há de se observar que a reparação do dano (suposta falta de recolhimento do tributo) já foi apenada com a multa de mora e está sendo julgado em outro processo administrativo.

\* Aliás, ainda que tentasse, jamais conseguiria produzir tal prova, uma vez que a Impugnante agiu nos mais estritos limites da boa-fé e em exercício regular de seu direito à compensação e, como consequência, não poderia ser penalizada.

\* A boa-fé, inclusive, é um dever do contribuinte em âmbito administrativo, por expressa previsão do artigo 4º da Lei nº 9.784/99.

\* Se a boa-fé é determinada pela própria legislação, a Impugnante jamais poderia ser responsabilizada, pois estava apenas exercendo seu direito à compensação. Aliás, pesa a seu favor o fato de nunca ter sido intimada sobre as retenções na fonte que não foram reconhecidas pela Fiscalização, pois, além de não ver sua

compensação totalmente homologada por pura discricionariedade do D. Agente Fiscal que não a intimou, ainda foi penalizada por agir em pleno exercício regular de direito.

\* Mesmo que se considere que a responsabilidade por infrações é objetiva e que a boa-fé não deva ser protegida, ainda assim a multa isolada deve ser afastada, pois esta não foi criada para punir os contribuintes de boa-fé.

\* No voto do relator do projeto de conversão da MP 472/2009, convertida na Lei 12.249/2010, consta que as multas introduzidas pela reforma legislativa visavam à coibição de abusos e não aos contribuintes de boa-fé.

\* Motivação semelhante é verificada no Parecer do Senador Revisor do Projeto de Lei.

\* Mesmo que se admitisse o absurdo jurídico de ser possível penalizar o contribuinte de boa-fé, assim não optou o legislador ao criar a multa isolada ora combatida e, portanto, deveria ter a Fiscalização demonstrado que a Impugnante teve culpa pela não homologação da DCOMP.

\* No entanto, a Fiscalização não lhe concedeu oportunidade para comprovar o crédito decorrente das retenções na fonte não localizadas nos sistemas da RFB, sendo clara a ilegalidade da multa isolada.

\* Destaque-se que a impossibilidade de penalidade a contribuinte de boa-fé fica evidente quando se tem em mente a definição de sanção, dada por Alfredo Augusto Becker<sup>9</sup> :

"Sanção é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular, diretamente, um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe"

\* Se sanção (no sentido de pena) só é imposta quando violada uma proibição, perguntase: qual é a proibição cuja violação o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 busca punir?

Será proibida a realização de compensação? Ou é proibida a sua não homologação?

Esses simples questionamentos revelam que a multa ora guerreada é totalmente descabida.

\* Não existe responsabilidade objetiva no Direito Tributário e, por conseguinte, deveria a Fiscalização ter provado que a Impugnante agiu com negligência, imprudência ou imperícia para que pudesse ter lavrado a multa isolada ora atacada, o que não foi feito.

Aliás, seria impossível tal prova, uma vez que a Impugnante agiu com boa-fé e lealdade (que são deveres legalmente estabelecidos) e em pleno exercício regular de direito.

\* Da Ilegalidade da Concomitância da Multa Isolada com a Multa de Mora - Ocorrência de Bis in Idem.

\* A multa ora atacada não poderia ter sido lançada em concomitância com a multa de mora já aplicada à pelo suposto recolhimento em atraso dos tributos que se pretendia quitar com a DCOMP nº 21102.00322.190312.1.7.02-2470.

\* Conforme se verifica do extrato do processo e da guia DARF que acompanham o despacho decisório objeto do processo administrativo nº 10980.720997/2013-16 (Doc. 06), a D. Fiscalização, ao homologar apenas parcialmente a DCOMP em tela, entendeu por bem exigir da Impugnante não apenas os tributos decorrentes da não homologação, como também a multa de mora. A posterior lavratura da multa penaliza a Impugnante duplamente pelo mesmo fato: a não homologação da Dcomp, o que revela bis in idem.

\* O repúdio à dupla penalização do mesmo fato é tanto que ocorre inclusive em casos onde existem alegações de conduta fraudulenta do contribuinte, como no conhecido caso “Daslu”.

\* O fato de as duas multas serem calculadas sobre bases diferentes (a multa de mora tem como base o valor do débito e a multa isolada tem como base o valor do crédito) em nada altera o quanto já exposto, nem permite lavratura concomitante dessas penalidades, pois ambas decorrem do mesmo fato: a não homologação da DCOMP.

\* O art. 112 do CTN determina a interpretação mais favorável ao contribuinte em matéria de penalidade.

\* Da Impossibilidade de Imposição da Multa Antes do Término da Discussão na Esfera Administrativa.

\* A multa isolada, no presente caso, somente pode ser lavrada depois de encerrado o processo administrativo relativo à homologação da compensação.

\* A imposição imediata da multa vai de encontro aos princípios que regem processo administrativo fiscal e os direitos e garantias fundamentais por constituir-se uma antecipação de penalidade.

\* Se for constatada a existência do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, a multa deverá ser cancelada. A multa tem as vestes de penalidade sob condição resolutória. Além disso, a imposição imediata de referida multa não está de acordo com os princípios que regem o processo administrativo fiscal e a atuação da Administração Pública, pois gera um contencioso desnecessário e abusivo, na contramão dos princípios da eficiência e finalidade.

\* Assim como o depósito administrativo antes exigido para a admissibilidade de recurso administrativo, o qual foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal referida multa restringe o direito de petição. Tanto a multa quanto o depósito administrativo impõem a obrigação de pagar determinado valor antes de encerrado o processo administrativo em que se discute a matéria que deu ensejo

à aplicação da penalidade (ou a interposição do recurso). Desse modo, tal ônus acaba por dificultar o exercício de um direito pelo contribuinte.

\* Tal penalidade, por desestimular a extinção do crédito tributário por meio do instituto da compensação e privilegiar o pagamento, tem a característica de uma sanção política, veementemente rechaçada pelo STF.

\* E nem se alegue que tal conclusão resultaria na decadência do direito de a administração lançar a referida multa isolada. Isso porque, uma vez aceito que tal penalidade só pode ser lavrada ao término da discussão administrativa (com a confirmação de que a DCOMP não foi homologada), o prazo decadencial só teria início ao seu término, nos termos do art. 173, I, do CTN e não com o Despacho Decisório que não homologou as compensações.

\* Da Ofensa aos Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade ¶ A Administração Pública, diga-se desde já, deve se sujeitar a esses princípios, por expressa disposição legal do artigo 2º da Lei nº 9.784/99. O princípio da proporcionalidade é aplicado em situações em que há uma relação de causalidade entre dois elementos (no presente caso: suposto ato ilícito e a correspondente sanção), de tal sorte que se possa proceder a três exames fundamentais para verificar se determinado ato não fere o aludido princípio. Esses exames são o da adequação, da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito.

\* Para passar nos três testes, disponíveis e igualmente adequados para promover o fim, o meio escolhido é o menos restritivo do direito afetado?; e (iii) teste da proporcionalidade em sentido estrito-as vantagens trazidas pela promoção do fim correspondem às desvantagens provocadas pela adoção do meio?

\* Caso um ato da Administração Pública que implique em restrição de algum direito dos administrados não passe em qualquer dos três testes acima, tal ato não será proporcional e, portanto, será ilegal, por força do artigo 4º da Lei 9.784/99.

\* A aplicação da multa isolada à Impugnante revela-se desproporcional.

\* Ainda que seja possível argumentar que a da adequação, uma vez que a multa pune aqueles que indevidamente, também com culpa e dolo, tal penalidade não resiste ao alcance contribuintes de exame da necessidade.

\* De meio escolhido pela Administração é possível sustentar a exigência da multa, se a necessidade somente é verificada se o menos restritivo dentre aqueles possíveis, não é a multa isolada quando a multa de mora já é exigida do contribuinte, uma vez que a última, por ter uma alíquota menor, é menos restritiva.

\* A Impugnante já teve o seu direito à compensação restringido pela multa de mora que, dentre as opções disponíveis, é aquela menos restritiva. Por essa razão, a multa isolada não pode prevalecer.



\* Também é importante salientar a importância do princípio da razoabilidade, que também é de observância obrigatória da Administração Tributária, por expressa previsão do artigo 2º da Lei 9.784/99, e que muito se assemelha com a proporcionalidade em sentido estrito.

\* Leciona Agustin Gordillo, que uma medida é desarrazoada, dentre outras situações, quando "não guarde uma proporção adequada entre os meios que empregue e o fim que a lei deseja alcançar, ou seja, que se trate de uma medida desproporcionada, excessiva em relação ao que se deseja alcançar".

\* Os atos do Poder Público submetem-se a estes princípios, devendo haver adequação entre a imposição e o que se pretende agir.

\* A imposição de multas, não é excluída da observância aos princípios sob comento.

Deve ficar dentro do limite da razoabilidade e da proporcionalidade, ou seja, precisa guardar adequação com o ilícito praticado, não podendo ser excessivo relativamente ao dano causado e ao benefício obtido.

\* A Impugnante agiu em exercício regular de direito e cumprindo seu dever de boa-fé, além de nunca ter sido questionada sobre as retenções na fonte que não foram reconhecidas pela Fiscalização, a aplicação da multa isolada revela-se não apenas desproporcional a Impugnante agiu em exercício regular de direito e cumprindo seu dever de boa-fé, além de nunca ter sido questionada sobre as retenções na fonte que não foram reconhecidas pela Fiscalização, a aplicação da multa isolada revela-se não apenas desproporcional.

\* O fato de a penalidade em tela alcançar o contribuinte de boa-fé é determinante para que seja considerada abusiva e inconstitucional, pois restringe o exercício regular do direito à compensação, para dizer o mínimo.

\* Do Mérito da Compensação. Comprovação do Direito creditório.

\* A Impugnante elaborou planilha demonstrando as retenções sofridas, por meio dos informes de rendimentos e comprovantes de auto retenções, ou por meio de valores que já foram reconhecidos pela própria Fiscalização.

\* O montante comprovado de IRRF é superior ao utilizado para compor o saldo negativo.

\* O CARF entende que erros no preenchimento das obrigações acessórias não devem prejudicar o direito creditório dos contribuintes.

\* Da Ilegalidade da incidência de juros sobre a Multa Isolada.

\* O artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 estabelece que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias.

\* A multa, por sua natureza, não se presta para repor o capital alheio, mas sim para punir o não cumprimento da obrigação. O termo "punir" deve ser entendido



no sentido de conferir eficácia à norma primária, é dizer, a fixação de multa adverte o devedor de que a inexecução da obrigação sofrerá encargos.

\* Os juros possuem natureza essencialmente indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, incidem no tempo, exatamente para refletir o prejuízo do credor com a privação do seu capital.

\* Não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles elevem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal.

\* O único pressuposto da cobrança dos juros decorre da não transferência voluntária e dentro do prazo legal do capital do contribuinte aos cofres públicos. Excetuando-se essa situação, qualquer incidência de juros revela-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato, qual seja, a reposição de capital.

\* Os juros não existem por si só e não podem ser aplicados aleatoriamente sobre qualquer evento. Decorrem de uma obrigação principal. O mesmo ocorre em relação à multa, que só será devida se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal.

\* Os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida.

\* A aplicação de tal percentual, de forma ilimitada afronta o princípio do não-confisco, bem como viola o direito de propriedade, já que faz incidir juros exorbitantes sobre o imposto devido e, ainda, sobre a multa

A 5ª Turma da DRJ/RJO julgou procedente em parte a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, assim ementada:

(...)ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

#### **ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

Descabe a alegação de nulidade do auto de infração, se o fiscal autuante observa os procedimentos previstos na legislação tributária

#### **COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE ISOLADA. PROCEDÊNCIA.**

É cabível a imposição de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de compensação indeferido ou indevido. Altera-se o valor da multa na proporção do crédito adicional reconhecido no processo de compensação.

#### **MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.**

A Lei nº.9.430/1996 ao prever as infrações por falta de homologação de compensação e de pagamento dos tributos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não são excludentes.

**Imposição da multa antes do término da discussão Administrativa. Possibilidade.**

Não há qualquer dispositivo que impeça o lançamento antes do término do processo administrativo. Comprovação do direito creditório. Inadmissão. A comprovação do direito crédito deve ser feita somente no processo relativo a compensação.

**Juros sobre a Multa Isolada.**

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a alteração do julgado pelo seu provimento além de suscitar preliminares.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Felliipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### **Admissibilidade do Recurso Voluntário**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Admissibilidade do Recurso de Ofício**

Vale destacar que o Auto de Infração (fl. 2 a 8) foi lavrado com o fim de exigir a multa isolada de 50% no valor de **R\$ 1.090.056,34**, com base no disposto no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, introduzido pelo artigo 62 da Lei nº 12.249/2010 c/c artigo 139, inciso I, d da Lei nº 12.249/2010, oriunda das declarações de compensações não homologadas ou parcialmente homologadas.

Nesses termos, após o julgamento de primeira instância, a DRJ manteve o lançamento de multa isolada de 50%, alterando o seu valor para **R\$ 18.335,04**, frente ao montante de **R\$ 1.090.056,34**, nos seguintes termos:

Acórdão Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade de votos, e nos termos do relatório e voto do Relator, que passam a integrar o presente julgado, DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da Interessada, para JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento de multa isolada de 50%, alterando o seu valor para R\$ 18.335,04, nos termos da legislação de regência.

Portanto, restou evidente que a decisão recorrida de ofício exonerou o valor de R\$ 1.071.721,30 (**R\$ 1.090.056,34 - R\$ 18.335,04**). Nesse contexto, a PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023 da RFB regulamentou a admissibilidade do Recurso de Ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). In verbis:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando que, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 103, aplica-se o limite de alçada vigente na data da apreciação do recurso de ofício em segunda instância, é certo que o exame de admissibilidade do recurso de ofício deve passar pelo exame do valor de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 2 de 2023.

Portanto, considerando que o valor do crédito exonerado é de **R\$ 1.071.721,30**, logo inferior ao valor de alçada fixado R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

## MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O propósito recursal se trata de Notificação de Lançamento de "Multa Isolada por Compensação Não Homologada".

No entanto, a matéria objeto do presente processo que é a aplicação da "Multa Isolada por Compensação Não Homologada" foi objeto de decisão definitiva em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, cuja previsão de aplicação para o presente processo encontra amparo no Regimento Interno do CARF prevê:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do C A R F

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.

Portanto, 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.

Nessa esteira, 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”.

Não se pode perder de vista, que os méritos das respectivas 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.

No que diz respeito 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 isolada por compensação não homologada de débitos tributários.

A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) teve certificado acórdão/decisão transitado em julgado em 26/05/2023 e o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 teve certificado acórdão/decisão transitado em julgado em 20/06/2023.

Assim, os referidos julgados são definitivos atinente a declaração de inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, portanto atraem a aplicação da hipótese do art. 99 do Regimento Interno do CARF determina que os membros das turmas de julgamento do CARF afastem dispositivo de Lei considerado inconstitucional pelo E. STF, em julgamento de caso submetido ao regime de repercussão geral (artigo 1.036 do CPC) conforme já transcrito.

### DISPOSITIVO

Assim, e, no mérito, por não remanescer suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

Em relação ao Recurso de Ofício, dele não conheço, posto que inferior ao valor de alçada.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa