



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.721486/2013-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.427 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente LSEC NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA (SUCESSORA DE GUANABARA VEÍCULOS LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/09/2010, 22/10/2010, 24/11/2010, 23/12/2010

MULTA POR NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430 DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. RE nº 796.939/RS e ADI nº 4905. ARTS. 98, PARÁGRAFO ÚNICO, I, E 99 DO RICARF.

O § 17 do art. 74 da Lei Nº 9.430/1996, incluído pela Lei Nº 12.249/2010, alterado pela Lei nº 13.097/2015 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento da ADI nº 4905 e do RE nº 796.939/RS, em regime de repercussão geral, ocasião em que fora fixada a seguinte tese: "*É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária*".

Tal decisão deve ser reproduzida pelas turmas deste Conselho nos julgamentos dos recursos submetidos a seu crivo, conforme disposto no arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.427 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11040.721486/2013-96

Relatório

Da autuação:

O processo em epígrafe trata da controvérsia instaurada em virtude da lavratura de **Auto de Infração (AI) – MPF n.º 1010200.2013.00329** (fls. 02/08) por meio do qual constitui-se crédito tributário referente à multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 12.249/2010, aplicada em virtude da não homologação de compensação declarada pela ora Recorrente, conforme Despacho Decisório n.º 356 - DRF/PEL/Saort constante nos processo administrativo n.º 17698.000121/2011-14 (e às fls. fls. 16/27 destes autos).

Eis a descrição dos fatos que consta no referido AI:

0001 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

Multa aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada, conforme relato a seguir.

O contribuinte solicitou a extinção por **compensação de débitos no valor total de R\$ 110.300,48 (cento e dez mil, trezentos reais e quarenta e oito centavos)**, com uso de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado no âmbito do Mandado de Segurança n.º 1999.71.01.000693-0, considerando ainda decisões proferidas no âmbito dos MS 2009.71.10.004324-7 e MS 5004167-84.2010.404.7110:

Data Declaração de Compensação / Documento Crédito Declarado

24/09/2010 Formulário cfe. IN RFB n.º 900/2008 R\$ 35.200,00

22/10/2010 Formulário cfe. IN RFB n.º 900/2008 R\$ 25.200,00

24/11/2010 Formulário cfe. IN RFB n.º 900/2008 R\$ 39.000,00

23/12/2010 (*) DCOMP Eletrônica 10771.83922.210111.1.7.57-8011 (**) R\$ 10.900,48

(*) Data da DCOMP original, recepcionada sob o n.º 22024.27180.231210.1.3.57-7050.

(**) DCOMP Retificadora.

A decisão judicial não reconheceu, propriamente, créditos em favor do autor, limitando-se a declarar a inconstitucionalidade [sic] do §1º do art. 3º da Lei 9.718, sendo eventual crédito apurado, para efeitos de compensação, apenas decorrência lógica da decisão judicial, em havendo valores pagos indevidamente com base no dispositivo declarado inconstitucional.

As compensações foram analisadas através do Processo Administrativo n.º 17698.000121/2011-14. Conforme Despacho Decisório n.º 356 - DRF/PEL/Saort, de 11 de setembro de 2013, as referidas Declarações de Compensação não foram homologadas, tendo em vista que a empresa não apresentou comprovantes documentais solicitados nas intimações realizadas, impossibilitando a verificação da liquidez e certeza do respectivo direito creditório.

O § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010, determina a aplicação de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Diante do acima exposto, procedo ao lançamento de ofício da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre os valores acima registrados, correspondentes aos créditos objeto das DCOMPs não homologadas.

Fato Gerador	Multa
24/09/2010	17.600,00
22/10/2010	12.600,00
24/11/2010	19.500,00
23/12/2010	5.450,24

[grifo nosso]

Da Impugnação:

Não conformado com a exigência fiscal, o sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 32/41), na qual informou ter apresentado manifestação de inconformidade no processo nº 17698.000121/2011-14 e alegou que:

- A “*multa no percentual de 50% sobre o valor da não homologação ou do indeferimento de ressarcimento não tem como suporte fático nenhuma conduta ilícita do contribuinte a sustentar a imposição de multa punitiva*” (fls. 35);
- A “*necessidade de se afastar a imposição da multa combatida já vem sendo inclusive reconhecida pelos tribunais federais pátrios*” (fls. 36), no que traz ementas de decisões dos egrégios Tribunais Regionais Federais da 3ª e 4ª regiões para corroborar sua tese.

Em comum a todas as essas decisões, o fato delas considerarem a multa em questão inconstitucional.

Da decisão da DRJ:

Ao deliberar acerca da peça defensiva (acórdão nº **10-63.006**, às fls. 50/55), a **2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS)**, por maioria de votos, julgou-a improcedente, mantendo o crédito tributário lançado. Restou vencido o relator do processo, que apresentou voto com vistas a cancelar a multa aplicada, sob o fundamento de aplicação do princípio da retroatividade benigna. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Datas dos fatos geradores: 24/09/2010, 22/10/2010, 24/11/2010, 22/11/2010, 23/12/2010

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Por expressa determinação legal deve ser aplicada a multa isolada nos casos de declarações de compensações não homologadas, de acordo com o § 17, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96.

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é competência da autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação de dispositivos legais por alegação do contribuinte de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, salvo os casos previstos em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do recurso voluntário:

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 61/67) em que:

- Pugna que o entendimento prevalente na decisão recorrida não pode prosperar, qual seja, o de que apenas em relação aos pedidos de ressarcimento a multa em discussão nestes autos não seria mais aplicável e que, quanto às declarações de compensação, houve apenas alteração da base cálculo. Nesse diapasão alega que *“não existe previsão no ordenamento jurídico brasileiro que autorize a simples “alteração de aspecto essencial da norma sem que haja a revogação da norma anterior e a criação de uma nova”* (fls. 63);
- Para respaldar a tese de que houve a criação de nova norma, transcreve trecho da exposição de motivos Medida Provisória n.º 656, de 7 de outubro de 2014 (posteriormente convertida na Lei n.º 13.097/2015), que revogou o § 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 e deu nova redação ao § 17 do mesmo artigo,;
- Destaca que o § 17, vigente à época, estava diretamente vinculado ao §15, e este foi revogado, além de que a incidência deixou de ser sobre crédito e passou a ser sobre débito;
- Alega que é *“clarividente que houve a revogação do §17, conjuntamente ao parágrafo que lhe dava subsistência (§15), sendo criada nova norma (atual redação do §17), com nova base de cálculo”* (fls. 65);
- Pondera que *“a aplicação das normas de caráter sancionatório restringe-se aos fatos ocorridos após a sua introdução no ordenamento, por força do princípio da irretroatividade (eficácia ex nunc), materializado no art. 105 do CTN”* (fls. 65) e cita decisão deste Conselho no acórdão n.º 3401-003.096;
- Assevera que a *“alteração (ou ‘ajuste’, como defende a Receita Federal) na base de cálculo, teve o condão de fazer com que, após a publicação do texto da MP n.º 656, em 07 de outubro de 2014, passasse a haver uma nova lei sobre a matéria, no que se refere à base de cálculo da multa em questão (sobre as compensações não homologadas), que substituiu aquela até então existente”* (fls. 65);

- Argumenta que “*a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 [...] não se aplica às declarações de compensação enviadas antes de 07 de outubro de 2014, [...] impondo-se assim o seu cancelamento, em razão da retroatividade benigna prevista na alínea a do inciso II do caput do art. 106 do CTN.*” (fls. 65/66);
- Defende que “*legislação não mais define como base de cálculo da infração o valor do crédito objeto de declaração de compensação, como era a época, mas sim o valor do débito restando esvaziada a base de cálculo original ao modificar aspecto essencial da infração, pelo que, deixando de existir suporte legal original a conduta praticada tornou-se atípica.*” (fls. 66);
- Traça considerações acerca da inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e menciona o RE 796.939, com repercussão geral reconhecida, pelo E. Supremo Tribunal Federal; (fls. 66);
- Alega que a declaração de compensação não constitui conduta ilícita e que não houve má-fé, fraude, simulação, dolo, conluio;
- Pugna que “*indeferimento de compensação já sofre penalidade adequada de multa moratória, incidente sobre o valor não homologado. Portanto, aplicável ao caso também o art. 112, I e II do CTN, de modo a afastar a aplicação da multa por intransponível hipótese de absoluta atipicidade infracional.*” (fls. 67);
- Por fim, “*requer seja suspenso o presente processo até decisão definitiva do processo principal nº 17698.000121/2011-14, para, com a homologação das compensações realizadas, cancelar a multa isolada aqui imposta.*” (fls. 67);

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

Vale dizer que o Recurso Voluntário interposto no processo administrativo nº 17698.000121/2011-14 também foi sorteado para minha relatoria e foi pautado para julgamento na mesma sessão deste recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF n.º 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Do mérito

Quanto aos argumentos que suscitam a inconstitucionalidade da norma que instituiu a multa, é preciso salientar que o provimento de alegação nesse sentido seria o mesmo que afastar a sanção cominada sob o fundamento de afronta à Constituição, o que equivaleria à declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade da lei, competência esta que não é dada a este Colegiado, conforme o enunciado n.º 2 da Súmula CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No entanto, em se tratando da exigência da multa prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996 impende a este colegiado analisar o recurso levando em consideração as recentes decisões do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 796.939 e na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4.905.

3.1 Da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905 e do Recurso Extraordinário n.º 796.939

Desde os idos de 2013 tramitavam no Supremo Tribunal Federal duas ações em que se discutia a constitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430. São elas: Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905 e o Recurso Extraordinário n.º 796.939, o qual fora admitido em regime de repercussão geral.

Até então, tais ações careciam de decisão de mérito pelo Pretório Excelso, de modo que, diante dos contumazes argumentos dos sujeitos passivos, citando-as para subsidiar a tese de que a multa deveria ser afastada (como no caso do recurso ora em análise), invariavelmente, vinha destacando em meus votos a necessidade de que nesses processos houvesse decisão pela inconstitucionalidade da multa, para que então fosse possível afastar a aplicação da lei; nesse caso, não por pronunciamento acerca da constitucionalidade da lei, que como dito no item anterior deste voto é defeso a este Conselho, mas sim devido à força vinculante inerente às decisões em ADI ou RE com repercussão geral reconhecida pelo STF.

Eis que em 17/03/2023, o pleno do Supremo proferiu decisão de mérito nessas duas ações, declarando a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei n.º 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei n.º 13.097, de 19 de janeiro de 2015. Vejamos o que restou decidido em cada uma delas:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ADI) N.º 4905¹

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**. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pela requerente, o Dr. Fabiano Lima Pereira; pelo amicus curiae Associação Brasileira de Advocacia Tributária – ABAT, o Dr. Breno Ferreira Martins Vasconcelos; pelo amicus curiae ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados, a Dra. Ariane Costa Guimaraes; pelo amicus curiae Associação Brasileira da Indústria Química – ABIQUIM, o Dr. Carlos Mário da Silva Velloso; pelo amicus curiae Associação Comercial do Rio de Janeiro, o Dr. André Pacheco Teixeira Mendes; pelo amicus curiae Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil – CFOAB, o Dr. Luiz Gustavo Antonio Silva Bichara; e, pela Advocacia-Geral da União, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 796939²

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, **apreciando o tema 736 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantida, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo**. Foi fixada a seguinte tese: **"É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária"**. Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. O Ministro Alexandre de Moraes acompanhou o Relator com ressalvas. Não votou o Ministro Nunes Marques, sucessor do Ministro Celso de Mello (que votara na sessão virtual em que houve o pedido de destaque, acompanhando o Relator). Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

Observa-se claramente dos dispositivos acima que nas decisões proferidas pelo e. STF restou consignado que o § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 é inconstitucional e, por conseguinte, a multa nele prevista também o é.

Por derradeiro, cumpre dizer que, em 26/05/2023, a ADI n.º 4905 transitou em julgado e os autos foram baixados em definitivo para o arquivo do STF. Em 20/06/2023, foi a vez do Recurso Extraordinário n.º 796.939, com baixa definitiva para o Tribunal Regional Federal da 4ª região na mesma data.

Nesse cenário, considerando que a controvérsia posta nestes autos gira em torno justamente da aplicação da referida multa, julgo que, com fulcro no disposto nos arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF (incisos I e II, alínea b, do § 1º e no § 2º, ambos

¹ <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4357242>

² <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4531713>

do art. 62 do antigo RICARF) deve a exigência fiscal de que trata este processo ser afastada por este colegiado.

Resta prejudicada, portanto, a análise dos demais argumentos de defesa trazidos em recurso.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência da multa de que trata estes autos, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905 e do Recurso Extraordinário n.º 796.939.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato