



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.729041/2017-10
ACÓRDÃO	1001-004.089 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CITELUZ SERVICOS DE ILUMINACAO URBANA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/08/2012, 24/09/2012

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, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Rafael Taranto Malheiros (substituto[a] integral), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão de nº. 102-002.999, proferido pela 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 02, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A Contribuinte pretendia através dos PER/DCOMP de nºs. 393708549730081213026065 097916064024091213023466, compensar os débitos informados com suposto crédito de saldo negativo de IRPJ ano calendário 2012 no valor de R\$ 785.632,92 no processo administrativo nº. 10580-900438/2014-73.

Cabe esclarecer, que do montante total do débito declarado nos referidos PER/DCOMP, não foi homologado o valor de R\$ 785.632,92, resultando na aplicação da multa de 50% (R\$ 392.816,46) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

A DRF de Salvador- BA lavrou no dia 05 de Setembro de 2017 a Notificação de Lançamento Nº NLMIC 743/2017 em face da CITELUZ SERVICOS DE ILUMINACAO URBANA S/A, cujo teor segue abaixo (e-fl. 2/3):

“(…)

5- DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A base de cálculo da infração corresponde ao somatório dos débitos remanescentes da compensação realizada, que são calculados, de acordo com a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação- DCOMP original.

Base de cálculo (Valor não homologado) = R\$ 785.632,92

Valor da Multa= Base de cálculo x Percentual da Multa (50%)

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 392.816,46
O detalhamento da apuração da base de cálculo da infração, parte integrante desta Notificação de Lançamento, consta do Anexo “Detalhamento da Apuração da Multa por Compensação Não Homologada.

6- INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a extinguir o crédito tributário constituído pelo presente lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta Notificação de Lançamento, nos termos dos arts. 5º, 15, 16, 17 e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. A impugnação deve ser dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento e protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição. Até o vencimento desta notificação, será concedida redução de 50% para pagamento à vista ou 40% para os pedidos de parcelamento formalizados neste mesmo prazo, conforme artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991.

Não havendo extinção, impugnação ou outra forma de suspensão do crédito tributário, este será inscrito em Dívida Ativa da União para cobrança executiva”.

DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte impugnou o lançamento da multa lavrada por compensação não homologada nos autos do Processo Administrativo de Crédito nº. 10580-900438/2014- (compensação de crédito tributário de saldo negativo de IRPJ, apurado no ano calendário de 2012, exercício 2013, mediante a utilização dos PER/DCOMPs nºs. 39370.85497.300812.1.3.02-6065 e 09791.60640.240912.1.3.02-3466 com demonstrativo de crédito, no valor nominal de R\$ 785.632,92.

Asseverou que a Receita Federal tem o prazo de cinco anos a contar da transmissão da DCOMP para homologar a DCOMP, assim como para lançar a multa isolada na hipótese da declaração de compensação não ser homologada.

Pontuou que como se verifica das DCOMPs apresentadas, as mesmas foram transmitidas nos meses de agosto e setembro de 2012, e o lançamento da multa só se deu em setembro de 2017, passados mais de cinco anos da transmissão das DCOMPS, sendo o referido lançamento fulminado pela decadência.

Pleiteou que seja acolhida a preliminar de decadência apresentada, sendo declarado nulo de pleno direito o lançamento impugnado e caso seja ultrapassada a referida preliminar, que seja julgada procedente a impugnação e que seja julgada improcedente a notificação fiscal de lançamento n. 743/2017, por ser questão de direito.

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/02 Nº. 102-002.999

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário e-fls. 48/51.

Inconformada com o teor do acórdão recorrido, a Contribuinte interpôs recurso voluntário nos seguintes termos, cuja síntese segue abaixo (e-fls. 88/95):

“AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF

Processo nº 11080-729041/2017-10

CITELUZ SERVICOS DE ILUMINACAO URBANA S/A, pessoa jurídica de direito privado, devidamente inscrita no CNPJ sob o nº 02.966.986/0001-84, com endereço à Rua Ewerton Visco, nº 290, 23º andar, Edf. Boulevard Side, Caminho das Árvores, Salvador- BA, CEP 41.820-022, por seu representante legal que esta subscreve, vem, respeitosamente, perante V.Sa., com espeque no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, assim como do art. 142 da Instrução Normativa RFB n. 2055, de 06 de dezembro de 2021, apresentar o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, expondo e requerendo o que abaixo segue:

1. DOS FATOS

Trata-se de notificação para ciência do Acórdão 102-002.999 – 1ª TURMA/DRJ02, emitido pela douta Delegacia da Receita Federal do Brasil, por meio do qual restou julgada improcedente a Manifestação de Inconformidade interposta pela contribuinte, ora Recorrente, em face da decisão que efetuou o lançamento de multa isolada.

Esclareça-se que a multa em questão é uma penalidade decorrente da não homologação dos pedidos de compensação das DCOMP's nº 39370.85497.300812.1.3.02-6065 e 09791.60640.240912.1.3.02-3466 (crédito de saldo negativo de IRPJ) nos autos do processo de crédito nº 10580.900438/2014-73.

No despacho decisório “DD” nº 078120465, a primeira DCOMP foi parcialmente homologada e a segunda DCOMP não foi homologada, tendo a autoridade fiscal efetuado o lançamento da multa isolada no percentual de 50%, aplicada sobre o somatório dos débitos indevidamente compensados de R\$ 785.632,92, resultando no montante de R\$ 392.816,46.

No bojo de sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente sustentou: (i) a decadência do lançamento da multa isolada, visto que realizada após cinco anos do envio da declaração de compensação; e (ii) a improcedência da notificação fiscal, visto que os débitos não homologados haviam todos sido incluídos no PERT.

Cumprе ressaltar que em face de referido despacho decisório, foi apresentada Manifestação de Inconformidade, a qual estava pendente de julgamento até o protocolo das petições de desistência dos recursos nos autos dos processos nº

10580-900.535/2014-66 e 10580-900.603/2014-97 (vinculados ao PAF 10580-900438/2014-73), em razão de a empresa ter aderido, em 30/08/2017, ao Programa Especial de Parcelamento Tributário – PERT. Dada à obrigatoriedade de desistência dos recursos cujos débitos foram inseridos no PERT, a r. Delegacia da Receita Federal terminou por lançar a referida multa correspondente ao percentual de 50% sobre o valor não compensado.

Em que pese as razões manifestadas pela Recorrente, pautadas em fundamentos fáticos e jurídicos, a autuação fiscal restou mantida. Dessa forma, e como melhor se detalhará, é que vem a contribuinte, respeitosamente, requerer a integral reforma da decisão, mediante o reconhecimento da ilegalidade na imposição da multa e, por consequência, o afastamento da dita exigibilidade.

2. DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO APÓS CINCO ANOS DO ENVIO DA DCOMP

Consoante exposto em sede de Manifestação de Inconformidade, nos termos do § 2º do art. 73 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 2055/20211, a Receita Federal tem o prazo de cinco anos a contar da transmissão da DCOMP para homologar a DCOMP, assim como para lançar a multa isolada na hipótese de a declaração de compensação não ser homologada.

No entanto, como se verifica das DCOMPs abaixo apresentadas, estas foram transmitidas nos meses de agosto e setembro de 2012, e o lançamento da multa só se deu em setembro de 2017, passados mais de cinco anos da transmissão das DCOMPS, sendo o referido lançamento fulminado pela decadência!

(...)

Ou seja, o não exercício pela autoridade fiscal terminou por desencadear a perda do direito de lançar a multa.

Não parece razoável que seja lançada uma multa isolada a mais de cinco anos após o envio da DCOMP, sob pena de ferir a segurança jurídica do contribuinte. É dizer, quando da emissão do despacho decisório que homologou parcialmente a DCOMP nº 39370.85497.300812.1.3.02-6065 e não homologou a DCOMP nº 09791.60640.240912.1.3.02-3466 poderia ter a fiscalização lançado também a multa, estando dentro do prazo de cinco anos. Mas não o fez!

Tenta a fiscalização, através da decisão que ora se recorre, suprir uma falha que não pode ser sanada, sob pena de ofensa aos princípios da segurança jurídica e da razoabilidade.

Em verdade, compreende o douto julgador que o prazo para o lançamento de ofício da multa extinguir-se-ia após cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à data de entrega da declaração de compensação, conforme se observa do trecho abaixo:

(...)

Dessa forma, ainda que aplicado o entendimento atinente ao art. 173, I do CTN, caberia a contagem do prazo decadencial da forma como preconizado na decisão supra, considerando, portanto, o fato gerador do tributo que visou o contribuinte compensar, o que não restou realizado pelo Fisco.

Assim sendo, resta inequívoca que a pretensão da Administração Fazendária em lançar a multa isolada à luz do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 foi sucumbida pela decadência, pelo que requer que V. Sa. acolha a presente preliminar para declarar nula de pleno direito a autuação fiscal que resultou na imposição de multa isolada.

Caso V. Sa não acolha o pedido de declaração de decadência conforme fundamentos acima elencados, o que espera sinceramente que não ocorra, a Impugnante passará a seguir a tratar do mérito, de modo que seja reconhecida a improcedência do lançamento que ora se ataca.

3. DO DIREITO 3.1. DA FLAGRANTE IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO

Ainda em suas razões denegatórias, compreende o douto julgador, no bojo da decisão vergastada, que “a conduta ilícita punível restou configurada com a entrega da declaração de compensação, não ficando a imposição da penalidade à mercê de atos posteriores de exclusiva vontade do sujeito passivo, como pagamento ou inclusão em parcelamento dos débitos indevidamente compensados.”.

Ocorre que os débitos não homologados indicados no Despacho Decisório nº 078120465 foram todos incluídos no PERT (adesão em 30/08/2017), e, por conseguinte, em razão do pagamento do débito (ainda que parcelado), estão com a exigibilidade suspensa no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Portanto, considerando que a multa foi lançada em 05/09/2017 (ou seja, após o pagamento do débito ora discutido!!!) razão não assiste à autoridade fazendária ao lançá-la, posto que nesta data, não havia débito de compensação não homologada. Abaixo transcreve-se a base legal utilizada para justificar o lançamento da multa:

(...)

Vejam ilustres julgadores, que o objetivo da norma foi exatamente punir o contribuinte que possui débito não homologado, acrescentando a este débito a multa isolada, até como uma forma de coibir a utilização indevida da DECOMP. Contudo, no caso que ora se analisa, a multa não poderia ser cobrada, pois o débito fora pago antes mesmo do seu lançamento, portanto, não há fato gerador.

Só poderia haver cobrança da multa isolada em razão da existência de débito cuja DECOMP não foi homologada se quando do seu lançamento existisse realmente valor em aberto, o que não se verifica no caso sub judice.

Ora, se não há fato gerador, também não há que se falar em lançamento tributário, já que a hipótese de incidência só ocorre quando presentes os pressupostos abstratos presentes na norma, e cuja ocorrência tenha acontecido concretamente. Ou seja, deve haver a conhecida subsunção do fato concreto à norma abstrata.

Portanto, à luz do dispositivo acima transcrito, assim como da IN nº 2055/2021, para que houvesse cabimento jurídico para o lançamento da multa, deveriam estar presentes os seguintes elementos: DCOMP não homologada e crédito tributário existente – ou seja, débito de estimativa em 05/09/2017 (data do lançamento).

Todavia, em 05/09/2017 os débitos de estimativas de IRP.1 cobrados nas DCOMPS nº 39370.85497.300812.1.3.02-6065 e 09791.60640.240912.1.3.02-3466 já haviam sido quitados, logo, um dos elementos necessários para configuração do fato gerador inexistente.

Assim sendo, para que nasça a obrigação tributária é necessário a existência do fato concreto no tempo e no espaço (DCOMP não homologada e crédito tributário existente), e que haja previsão para tanto em norma.

Nesse sentido é o magistério do imortal Geraldo Ataliba:

(...)

Resta comprovado, portanto, que o lançamento impugnado não pode prosperar, pelo que requer seja reconhecida a sua improcedência, com a consequente reforma da decisão recorrida.

4. DOS PEDIDOS

Assim, por tudo o quanto aqui exposto, requer a Recorrente que V. S.a se digne em:

(a) conhecer do presente Recurso Voluntário e julgá-lo totalmente procedente, acolhendo a preliminar de decadência ora apresentada, declarando nulo de pleno direito o lançamento impugnado. Caso seja ultrapassada referida preliminar, que no mérito julgue totalmente procedente o presente Recurso, e, por conseguinte, julgando improcedente a notificação fiscal de lançamento nº 743/2017, bem como reformando a decisão recorrida, por ser questão de direito.

(b) suspender a exigibilidade da multa isolada, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, enquanto perdurar a apreciação, para que, após conclusão da análise, a mesma seja extinta.

Nestes termos,

Pede Deferimento.

Salvador- BA, 19 de dezembro de 2022.

CITELUZ SERVICOS DE ILUMINACAO URBANA S/A

CNPJ nº 02.966.986/0001-84”.

Em 07/junho/2024 a Contribuinte protocolizou uma petição sustentando e requerendo que seja procedente o recurso voluntário “em observância ao Tema 736 - RE 796.939/RS, é dever da Turma Julgadora reproduzir o entendimento firmado pelo STF, o que conduz, inevitavelmente, ao acolhimento integral do recurso voluntário pendente e à consequente anulação da penalidade imposta à ora Recorrente”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

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 (CTN).

Trata-se de Notificação de Lançamento para exigir multa por compensação não homologada, código 3148 no valor total de R\$ 392.816,46, referente à não homologação de compensação tratada no processo de crédito nº. 10580-900438/2014-73, com base no § 17, art. 74 da Lei nº. 9.430/96.

Da Improcedência da Multa Isolada

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. 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 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).

Em matéria de penalidade a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 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 circunstâncias 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.

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.

Atinente 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.

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 e Súmula CARF nº 2).

Dispositivo

Isto posto, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário.

ACÓRDÃO 1001-004.089 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11080.729041/2017-10

*Assinado Digitalmente***Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

DOCUMENTO VALIDADO