



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11080.729450/2018-99</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1101-001.430 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 21 de novembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | IBOPE INTELIGÊNCIA, PESQUISA E CONSULTORIA LTDA.     |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

MULTA ISOLADA. INCONSTITUCIONALIDADE. CANCELAMENTO

Tendo em vista a decisão preferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905, na qual julgou inconstitucional o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, deve ser cancelada a penalidade aplicada em virtude da compensação não homologada.

**ACÓRDÃO**

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

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Jeferson Teodorovicz – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Júnior – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, efls. 64/77, contra acórdão da DRJ, efls.24/32, que julgou procedente impugnação, efls. 64/77, contra notificação de multa isolada por não homologação de compensação lastreado em crédito pleiteado e não reconhecido, mantendo a multa de 50% sobre os débitos remanescentes após a liquidação das compensações do processo nº 10880.925621/2015-88, processo originário onde o crédito é discutido, por sua vez decorrente de Declaração de Compensação (DCOMP), em 25 de julho de 2013 com a finalidade de compensar crédito decorrente de saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo ao ano calendário de 2001, com débitos confessados em DCOMP.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão combatido:

Trata-se de impugnação apresentada contra a Notificação de Lançamento nº' NLMIC - 822/2018, por meio da qual foi aplicada a multa por compensação não homologada com fundamento no § 17 do art. 74 da Lei nº' 9.430, de 1996, com as alterações posteriores.

### Notificação de Lançamento

De acordo com informação constante na Notificação de Lançamento (NL) e do seu anexo, as compensações foram declaradas nos PER/Dcomp indicados na folha 3.

A análise foi realizada no âmbito do processo administrativo nº' 10880.925621/2015-88.

Do valor total dos débitos declarados nos PER/Dcomp, R\$ 170.660,70 não tiveram as respectivas compensações homologadas, o que resultou na aplicação de multa de R\$ 85.330,35, equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas. Impugnação Ciente da NL, a empresa apresentou impugnação, alegando a pendência da apreciação do processo administrativo nº' 10880.925621/2015-88, a existência do crédito pleiteado para fins de compensação, a inconstitucionalidade da aplicação da multa objeto do presente processo e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, requerendo que a multa lavrada seja julgada improcedente.

Alega não ter atuado com má-fé, uma vez que agiu no exercício de um direito.

Tal fato não seria suscetível de punição.

Ademais, como a não homologação foi efetuada em caráter precário, cabível a observância da regra insculpida no artigo 116, II, da Lei nº' 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN).

Alternativamente, alega a inviabilidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. A ciência do lançamento ocorreu no dia 12 de novembro de 2018, que foi uma segunda-feira (fl. 5).

A impugnação foi protocolada no dia 19 de novembro de 2018, que foi uma segunda -feira (fl. 6).

No entanto, o acórdão combatido, julgou parcialmente procedente a pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 12/11/2018 MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Não tendo sido homologada a compensação, ainda que pendente de decisão definitiva, cabível o lançamento da multa de 50% sobre o valor do débito cuja compensação não foi homologada, como determinado pelo § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Assim, o acórdão recorrido julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada, apenas para acatar os efeitos da decisão de primeira instância exarada no processo nº 10880.925621/2015-88 e, após a liquidação das compensações do citado processo, manter a multa de 50% apenas sobre os débitos remanescentes.

Cientificado do acórdão recorrido, **o recorrente não interpôs recurso voluntário.**

Contudo, foi juntada impugnação administrativa (considerada como “recurso voluntário”, efl.80), alegando o seguinte: – DA INEXISTÊNCIA DA PREVISÃO NORMATIVA PUNITIVA, À ÉPOCA DA DCOMP – DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA QUE, POSTERIORMENTE À DCOMP, PASSOU A PREVER A MULTA SOBRE O DÉBITO OBJETO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA; – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE DUPLA PENALIDADE SOBRE O MESMO FATO; – DA VIOLAÇÃO À PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE E AO DIREITO DE PETIÇÃO; DA NECESSÁRIA SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DA MULTA ENQUANTO NÃO JULGADA DEFINITIVAMENTE A MATÉRIA COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, para, ao fim, requerer:

(i) seja cancelado o lançamento da multa isolada sobre os débitos compensados, pela impossibilidade de aplicar retroativamente o art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 e por implicar modificação do critério jurídico do lançamento anteriormente efetuado nos termos dos arts. 106 e incisos, 144 e 146 do CTN; (ii) caso assim não seja entendido, requer seja acolhida a presente Impugnação para cancelar o lançamento da multa isolada uma vez que configura aplicação de dupla penalidade sobre os mesmos fatos, assim como, diante da violação ao direito de petição, e à razoabilidade e proporcionalidade; (iii) caso não seja acolhido nenhum dos pedidos acima, requer seja suspensa a exigibilidade da multa isolada objeto da Notificação de Lançamento até o julgamento definitivo do Recurso Extraordinário 796.939/RS.

Ainda, este processo foi juntado, por apensação, ao processo nº 10880.925621/2015-88, onde o crédito originário havia sido discutido. Contudo, foi desapensado do presente processo, por despacho posterior. Este processo já encontra-se encerrado e em processo de cobrança (conforme efls. 44).

Observe-se que não foi identificado recurso voluntário para apreciação e julgamento referenet ao processo em tela.

Nas efls. 56/57 há despacho de autoridade de origem para extinguir em parte e recalculer o valor do débito tributário restante e em liquidação.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

Fato relevante é que, conforme fls. 63, foi juntado aos autos impugnação (embora considerado recurso voluntário, mas dedicado a atacar apenas o auto de infração), em 19/05/2021.

Porém, no despacho de encaminhamento, às efls. 80, consta a seguinte informação:

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| DJ CEGEP RIBEIRAO PRETO SP                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Fl. 83                    |
|  <b>Receita Federal</b><br><b>Ministério da Fazenda</b><br><b>Secretaria da Receita Federal do Brasil</b><br><b>Centro Nacional de Gestão de Processos em DRJ Ribeirão Preto</b>                                                                                                                                                              | DRJRP<br>Fl. _____<br>RFB |
| PROCESSO/PROCEDIMENTO: 11080.729450/2018-99<br>INTERESSADO: OPP STAR PESQUISA E CONSULTORIA LTDA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                           |
| <p>Aqui por engano.</p> <p>Embora o DISOR-CEGAP-CARF tenha indicado que a data do acórdão fosse superior a 03/11/2020, verificamos que se trata de recurso voluntário contra o acórdão (fls. 24/32) julgado em <b>04/10/2020</b>, que julgou a notificação da multa isolada por compensação indevida.</p> <p>Assim sendo, devolvemos o presente e-processo à <b>DISOR-CEGAP-CARF</b> para as prosseguimento do julgamento.</p> |                           |

Em verdade, consultando as efls. 24/32, supramencionadas, verificamos equívoco por parte da autoridade de origem, pois os documentos são, em verdade, o próprio acórdão de manifestação de inconformidade, referente ao processo n. nº 10880.925621/2015-88, e que foi posteriormente desapensado (por extinto) do presente feito.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator.

Preliminarmente, antes de analisar o mérito, há uma questão prejudicial que precisa ser analisada, isto é, como deve ser recebida a petição que foi juntada na esfera recursal foi designada como “impugnação administrativa” e, de fato, guarda similaridade com a petição

impugnatória apresentada para combater a autuação e que foi objeto de análise do Acórdão recorrido.

Contudo, por uma questão de eficiência processual, assim como também por aplicação subsidiária do CPC/2015<sup>1</sup>, entendo que a mencionada petição deve ser recebida como recurso voluntário, à luz do princípio da fungibilidade recursal.

O princípio da fungibilidade recursal viabiliza a substituição de um recurso ou petição por outra quando se verifica erro ou equívoco do contribuinte na interposição recursal, mas cuja situação possa ser superada em prol da continuidade processual, sem prejudicar a parte contrária.

Sobre caso similar já decidiu a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, no julgamento do processo n. 18470.730176/2015-11 no Acórdão n. 1201-004.881, de relatoria do Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior:

13. O processo nº 18470.727651/2014-83 que trata dos débitos excludentes foi julgado improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em 27/02/2015 e não houve interposição de recurso, conforme informado no acórdão recorrido. (e-fls. 391).

14. Consta, entretanto, do processo nº 10010.005968/1115-61, apenso a estes autos (efls. 2-50), peça recursão denominada “impugnação” interposta no processo nº 18470.727651/2014-83 (auto de infração) logo após a decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento. O teor dessa “impugnação” é semelhante ao recurso voluntário interposto nestes autos em que o contribuinte discute basicamente o auto de infração.

15. Inicialmente a “impugnação” foi incluída no processo nº 18470.727651/2014-83, mas em seguida foi excluída ao argumento de que o julgamento de primeira instância já havia encerrado. Assim foi apensada a estes autos e prosseguiu-se com a cobrança do auto de infração. Veja-se o Despacho: O presente dossiê/memorial foi formulado para receber impugnação do contribuinte que questiona o Ato Declaratório para exclusão do SIMPLES. Inicialmente, a impugnação foi recebida pelo CAC e incluída nos autos do processo nº 18470.727651/2014-83 onde tramita a lide administrativa em relação ao Auto de Infração do Simples Nacional, entretanto neste processo não cabe mais apresentação de impugnação tendo em vista que já foi apresentada às fls. 519 a 583 e julgada, conforme fls. 591 a 596. Assim, encaminho à DIORT/DRF RJII para análise da petição no que tange à solicitação de cancelamento do Ato Declaratório para Exclusão do SIMPLES NACIONAL.

16. A meu ver, ante a aplicação subsidiária<sup>1</sup> do Código de Processo Civil (CPC) ao processo administrativo, o caso deve ser analisado à luz do princípio da fungibilidade recursal, que permite a admissão de um recurso interposto por outro que seria cabível, ainda que com nomenclatura diversa.

O objetivo é garantir maior efetividade ao processo e está em consonância com o enunciado nº 104 do Fórum Permanente de Processualistas Cíveis cujo teor dispõe que “o princípio da fungibilidade recursal é compatível com o CPC e alcança todos os recursos, sendo aplicável de ofício”.

<sup>1</sup> Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015): Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

17. O processo é instrumento para a realização de determinados fins. Portanto, se, por um lado, é preciso rigor com vistas a oferecer segurança jurídica e previsibilidade à atuação do julgador e das partes, por outro lado, a observância das regras processuais deve ser mitigada pela razoabilidade e proporcionalidade.

18. Com efeito, o equívoco da parte em denominar a peça recursal de “impugnação” em vez de recurso voluntário, ao amparo do princípio da fungibilidade recursal, não é suficiente para o não conhecimento da irresignação se atendidos os pressupostos recursais do recurso adequado, como ocorreu na espécie.

Em situação semelhante já decidiu o STJ no REsp 1.822.640, de 2019.

Veja-se:

RECURSO ESPECIAL. DIREITO PROCESSUAL CIVIL E CIVIL. RECURSO INOMINADO. APELAÇÃO. DENOMINAÇÃO. EQUÍVOCO. ERRO MATERIAL. [...] 4. Como o processo é instrumento para a realização de certos fins, se, de um lado, é preciso que seu rigorismo seja observado com vistas a se oferecer segurança jurídica e previsibilidade à atuação do juiz e das partes; de outro, a estrita observância das regras processuais deve ser abrandada pela razoabilidade e proporcionalidade. 5. No Direito Processual, a razoabilidade e a proporcionalidade consubstanciam o princípio da instrumentalidade das formas, consagrado no art. 283, caput e seu parágrafo único, do CPC/15. 6. A aplicação do princípio da fungibilidade pressupõe que, por erro justificado, a parte tenha se utilizado de recurso inadequado para impugnar a decisão recorrida e que, apesar disso, seja possível extrair de seu recurso a satisfação dos pressupostos recursais do recurso apropriado. 7. O equívoco da parte em denominar a peça de interposição recursal - recurso inominado, em vez de apelação - não é suficiente para o não conhecimento da irresignação se atendidos todos os pressupostos recursais do recurso adequado, como ocorreu na espécie. (REsp 1822640/SC, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 12/11/2019, DJe 19/11/2019) (Grifo nosso) 19.

Assim, ainda que a “impugnação”, que a meu ver deve ser recebida como recurso voluntário, seja intempestiva a exigibilidade do auto de infração continua suspensa, pois, por força do art. 35 do Decreto nº 70.235, de 1972, o recurso voluntário, mesmo perempto, deve ser encaminhado ao órgão de segunda instância para julgar a perempção, o que não ocorreu no caso.

Assim, pelos fundamentos acima, passo a conhecer a petição juntada aos autos enquanto recurso voluntário, à luz do princípio da fungibilidade, e reconheço sua tempestividade.

Superada a etapa do conhecimento, passo às demais questões de mérito.

No **mérito**, trata-se de multa isolada lavrada nos termos do art. 74, §17 da Lei n. 9.430/1996.

Entre os fundamentos aduzidos pela Recorrente encontra-se a constitucionalidade da multa isolada. Embora a princípio o CARF não tenha competência para analisar tais fundamentos, no caso concreto deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário em razão do decidido pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o tema 736 da Repercussão Geral:

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.**

(RE 796939, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 18/03/2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 22-05-2023 PUBLIC 23-05-2023)

Assim, referido entendimento deve ser refletido no presente processo a teor do disposto no art. 99 do RICARF:

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 CARF. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Neste aspecto, declarada inconstitucional a base normativa do lançamento, este deve ser cancelado.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Jeferson Teodorovicz**