



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



**Processo nº** 11080.731969/2017-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.861 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 29 de agosto de 2023  
**Recorrente** ERNST & YOUNG CONSULTORIA CONTÁBIL, TRIBUTÁRIA E PERÍCIAS S/S LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
Ano-calendário: 2011

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

## **Relatório**

### **Notificação de Lançamento**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 02-03, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$66.449,82 a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários confessados:

#### **3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**

##### **DESCRIÇÃO DOS FATOS**

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo identificado abaixo, houve não homologação de compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

##### **ENQUADRAMENTO LEGAL**

Parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

#### **4 - DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO**

Nº DO RASTREAMENTO 099639499

TIPO DE CRÉDITO Saldo negativo de CSLL

PROCESSO DE CRÉDITO 10880-913744/2015-76

DETENTOR DO CRÉDITO 38.887.584/0001-31 - ERNST & YOUNG  
SERVICOS TRIBUTARIOS S/S

Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem à presente Notificação de Lançamento consultar o endereço <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "Consulta Despacho Decisório".

#### **5 - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO 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\$ 132.899,65

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 66.449,82

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".

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma/DRJ/04 nº 104-009.361, de 02.09.2022, e-fls. 63-74:

Acordam os membros da 4º TURMA/DRJ/04 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, nos termos do voto do relator. [...]

35. Ante tudo o exposto, voto no sentido de julgar parcialmente procedente a impugnação, para reduzir a base de cálculo da multa isolada de R\$ 132.899,65 para R\$ 122.975,52, o que implicará na redução do crédito tributário lançado de R\$ 66.449,82 para R\$ 61.487,76.

306. Após as intimações e rotinas de praxe, esse processo deve ser juntado ao processo no qual se discute a não homologação da compensação (nº 10880-913744/2015-76), para que tramitem doravante em conjunto.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 14.12.2022, e-fl. 81, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.01.2023, e-fls. 83-101, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

#### **III – DO DIREITO**

##### **III.1 – DO MÉRITO**

##### **III.1.A – Da Aplicação da Multa Quando da Certeza e Liquidez do Valor não Homologado**

No caso em tela, a multa isolada tem como fato ensejador de sua aplicação a situação descrita no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, o qual prevê o percentual de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

Ocorre que o débito tributário cobrado do contribuinte em decorrência da não homologação de compensação, que tenha sido objeto de Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário – situação idêntica ao caso em questão –, carece de liquidez e certeza.

Portanto, enquanto perdurar a discussão atrelada ao crédito tributário, a multa que ora se combate estará sendo aplicada com fundamento em fatos ainda incertos, uma vez que não está encerrada a discussão em âmbito administrativo acerca do direito creditório da Recorrente.

Tanto é assim que a aplicação da multa isolada está totalmente atrelada ao resultado do PAF em que se discute o direito creditório, podendo o montante lançado sofrer alteração ou mesmo ser extinto: ou seja, não é líquido, nem certo.

Desse modo, não tendo ocorrido em caráter definitivo a negativa de seu direito creditório, não há se falar ainda em débito tributário não compensado e, tampouco, em fato a ensejar a aplicação da multa isolada. Reitera-se aos I. Julgadores que, havendo incerteza sobre a existência do débito sobre o qual a multa se funda, bem como sua liquidez, não há fundamento para a aplicação da multa em tela, tendo-se em vista a suspensão da exigibilidade do débito compensado (art. 151, III, do CTN).

##### **III.1.B – Da suspensão da exigibilidade da Multa prevista no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/1996**

Conforme acima exposto, em decorrência da não homologação dos pedidos de compensação realizados pela Recorrente, entendeu o Fisco pela aplicabilidade de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito não extinto, nos termos do art. 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015.

Contudo, o que parece ter sido ignorado pelo Fisco, foi a aplicabilidade do §18 do mesmo dispositivo 74 da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 12.844/2013: [...]

Da leitura do referido artigo, verifica-se um comando específico designado pelo legislador dada a apresentação de manifestação de inconformidade em face da não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa a qual se refere o §17 do mesmo dispositivo.

Ou seja, a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do débito vinculado à declaração de compensação não homologada não pode ser cobrada, logo, fica suspensa sua exigibilidade.

Deste modo, não é razoável e muito menos legal o Fisco lavrar Auto de Infração em face dos contribuintes a fim de cobrar a Multa de 50% nessas circunstâncias, sendo que a própria legislação veda tal procedimento.

Não bastasse a previsão expressa da Lei nº 9.430/1996, o art. 151 do CTN reafirma a impossibilidade de cobrança de débito enquanto estiver pendente a discussão administrativa acerca da sua exigibilidade.

O dispositivo 151 do CTN prevê que:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Portanto, deveria ser considerada suspensa a exigibilidade de débito que está vinculado a processo que se encontra pendente de julgamento.

Por todo o exposto, na hipótese de todos os argumentos até aqui elencados não serem suficientes, é certo que, em razão do §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, combinado com o art. 151 da Lei nº 5.172/1966, a exigibilidade da multa aqui cobrada deve ser suspensa. Assim, o presente PAF deverá aguardar o resultado do PAF nº 10880.913744/2015-76, em que se discute o direito creditório.

III.1.C – Da afronta aos princípios do direito de petição, razoabilidade e da proporcionalidade

A aplicabilidade de multa isolada de 50% sobre o valor do débito não extinto, nos termos do art. 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015, possui clara afronta aos princípios do direito de petição, razoabilidade e da proporcionalidade, conforme será aqui demonstrado.

Ora, indubitável se coloca o caráter de inconstitucionalidade do referido preceito legal, por expressa afronta à direitos fundamentais e aos princípios basilares abarcados pela Constituição Federal, bem como aos preceitos tributários objetivos constantes no CTN atualmente vigente.

Conforme o art. 5º, inciso XXXIV da CF, a todos é constitucionalmente garantido o direito de invocar o Poder do Estado, em suas diferentes esferas, por meio de apresentação de petições, em defesa de seus direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder. [...]

Certo se faz que a aplicação da multa em comento inibe fortemente o contribuinte de boa-fé a recorrer dos meios legalmente previstos em defesa dos direitos que entende lhe serem devidos. Destaca-se o dizer “contribuinte de boa-fé”. [...]

A postura da Recorrente em apresentar robustos argumentos na defesa do direito creditório postulado, apresentando embasamentos legais concisos, demonstram certamente a sua boa-fé em todos os atos jurídicos praticados.

Não suficiente, a aplicação da multa em seu percentual de 50% viola fortemente os princípios da proporcionalidade e razoabilidade norteadores do direito tributário nacional. Tributos devem ser instituídos com observância à capacidade contributiva do contribuinte, inclusive, no que se refere à imposição de multas e demais sanções tributárias e, em especial a essa última, deve ser seguida a razoabilidade das leis a fim de que se guarde congruência entre as penalidades impostas e a gravidade da infração cometida. [...]

Cumpre-se reforçar, ainda, que a matéria acerca da inconstitucionalidade da multa prevista no art. 74, §17, da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pela Lei n.º 13.097/2015 vem sendo amplamente discutida nos tribunais federais, alcançando o Supremo Tribunal Federal, no qual foi reconhecida a repercussão geral do tema, quando do julgamento do RE n.º 796.939: [...]

Com efeito, ao proferir seu voto, o Ministro e Relator Edson Fachin sugeriu a fixação da seguinte tese (Tema 736 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".

É sabido que a repercussão geral apresenta efeito multiplicador, sendo que o posicionamento judicial proferido sob sua observância deve ser aquele considerado para os casos idênticos que se encontram nas pautas de julgamento dos tribunais judiciais. Em seara administrativa, os efeitos da repercussão geral ficam sujeitos ao determinado no art. 62 do Regimento Interno que dispõe sobre o CARF e à Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1/2014 que regulamenta o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522/2002 (alterado pela Lei n.º 12.844/2013) que trata sobre a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) às decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral pelo STF ou em Recursos Especiais Repetitivos pelo STJ, após expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Também é importante evidenciar, por oportuno, os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade dos atos administrativos, visto que estes se constituem numa forma de limitar o poder discricionário da Administração Pública.

Em linhas gerais, o Princípio da Razoabilidade determina que a Administração Pública, ao atuar no âmbito de sua competência, não pode adotar providências segundo seu exclusivo entendimento, devendo calcar suas decisões e atividades no padrão legalmente vigente.

Propalar o Princípio da Razoabilidade não é, meramente, fazer uso de um artifício jurídico como linha de defesa. A razoabilidade, assim como a proporcionalidade, tem previsão legal, sendo uma regra que a Administração Pública está obrigada a cumprir, [...]

De acordo com a Lei n.º 9.784/99, a Administração Pública não pode ignorar princípios para desprestigiar direitos comprovadamente existentes.

Ademais, é interessante notar que os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade foram legalmente alçados ao mesmo patamar dos princípios da legalidade, da ampla defesa, da moralidade, do contraditório etc. Como se vê, a Administração, automaticamente determinou a lavratura de Notificação de Lançamento, medida que não guarda proporção com os fins objetivados pela lei,

configurando-se, por conta disso, medida desproporcional em relação ao que a lei determina como necessário, que é a busca da realidade dos fatos.

#### III.1.D – Do bis in idem – aplicação de multa de mora e multa isolada

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente está sendo compelida ao pagamento da multa isolada de 50%, devido à não homologação da compensação supramencionada.

Ocorre que, conforme se depreende dos autos do PAF n.º 10880.913744/2015-76, também está sendo cobrada multa de mora de 20% sobre o valor não homologado, além da aplicação de juros.

Ora, à Recorrente foi imputada a exigência concomitante de multa de mora e multa isolada, sendo penalizada duplamente pelo mesmo fato (bis in idem), o que é vedado pelo sistema tributário brasileiro, ainda que o fato esteja previsto na norma para as duas punições.

A impossibilidade de aplicação simultânea da multa de mora e da multa isolada decorre do chamado princípio da consumação, o qual impõe que, havendo um fato mais grave e mais amplo, este absorve o menos grave e menos amplo, sendo que a penalidade aplicável à primeira conduta necessariamente prevalece sobre a segunda (AgRg no REsp n.º 1.499.389/PB, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, DJE 28/09/2015).

Tal situação é semelhante àquela na qual foi reconhecida a impossibilidade de aplicação conjunta das penalidades de multa isolada e multa de ofício quando houvesse a falta de recolhimento das antecipações no regime de estimativas mensais, matéria já sumulada por este órgão administrativo (Súmula n.º 105 do CARF). O fundamento para afastar uma dessas penalidades foi o fato de a dosimetria da pena mais gravosa considerar o fato de o contribuinte estar em mora (entendimento extraído do Acórdão n.º 9101- 001.261 de 22 de novembro de 2011).

No caso em tela, a aplicação da multa de mora pressupõe a não homologação do pedido de compensação, portanto, essa é ato preparatório para a aplicação da mora pelo pagamento em atraso do crédito tributário, o que torna inviável a aplicação concomitante das penalidades descritas anteriormente, motivo pelo qual se faz necessário o cancelamento daquela discutida nos presentes autos.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### IV – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer a procedência do Recurso Voluntário para que:

(i) seja determinado o cancelamento da Notificação de Lançamento em virtude da incerteza e iliquidez dos valores cobrados, bem como da sua ilegalidade;

(ii) ou, alternativamente, seja determinada a suspensão da exigibilidade da multa lançada no presente processo até a decisão final a ser prolatada no PAF no 10880.913744/2015-76.

É o Relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1003-003.861 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.731969/2017-56

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 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 e § 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da exigência a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários no valor de R\$61.487,76 (R\$66.449,82 – R\$4.962,06) para no ano-calendário de 2011 no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### Competência

Inicialmente compete analisar a objeção de competência do CARF para julgamento do recurso voluntário por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância.

A Lei n.º 13.988, de 14 de abril de 2020, determina:

Art. 23. Observados os princípios da racionalidade, da economicidade e da eficiência, ato do Ministro de Estado da Economia regulamentará:

I - o contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários mínimos;

II - a adoção de métodos alternativos de solução de litígio, inclusive transação, envolvendo processos de pequeno valor.

Parágrafo único. No contencioso administrativo de pequeno valor, observados o contraditório, a ampla defesa e a vinculação aos entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o julgamento será realizado em última instância por órgão colegiado da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aplicado o disposto no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, apenas subsidiariamente. [...]

Art. 30. Esta Lei entra em vigor:

I - em 120 (cento e vinte) dias contados da data da sua publicação, em relação ao inciso I do caput e ao parágrafo único do art. 23;

A Portaria MF n.º 20, de 17 de fevereiro de 2023, com redação dada pela Portaria MF n.º 504, de 01 de junho de 2023, que disciplina o julgamento realizado no âmbito das Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, prevê:

Art. 2º As DRJs, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada, têm por finalidade julgar processos que versam sobre a aplicação da legislação referente aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda - RFB, em conformidade com o disposto em Regimento Interno.

Art. 3º Compete às DRJs apreciar a impugnação ou a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, observado o seguinte:

I - em primeira instância, por decisão colegiada, a impugnação ou manifestação de inconformidade relativa a contencioso administrativo fiscal cujo lançamento ou controvérsia supere sessenta salários mínimos;

II - em primeira instância, por decisão monocrática, a impugnação ou manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, em relação ao:

a) contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere sessenta salários mínimos;

III - em última instância, por decisão colegiada, os recursos contra as decisões de que trata o inciso II.

Parágrafo único. Para fins de cálculo do limite de alçada estabelecido no inciso II do caput: [...]

b) do crédito tributário referente a penalidades aplicadas isoladamente; [...]

Art. 59. Fica revogada a Portaria ME n.º 340, de 8 de outubro de 2020.

Art. 60. Esta Portaria será publicada no Diário Oficial da União e entrará em vigor em 3 de abril de 2023.

Consta no Despacho CARF, de 15.05.2023, e-fl. 119:

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra o Acórdão n.º 104-009.361 da 4ª Turma da DRF 04, cuja decisão determinou o retorno dos autos ao CARF para juntada ao PAF n.º 10880-913744/2015-76 nos seguintes termos:

“Com ou sem recurso voluntário, o presente processo deve ser enviado para ser juntado ao processo em que se discute a não homologação da compensação (n.º 10880-913744/2015-76), para que doravante tramitem em conjunto.”

O Processo n.º 10880-913744/2015-76 do contribuinte, ERNST & YOUNG CONSULTORIA CONTABIL, TRIBUTARIA E PERICIAS S/S LTDA., encontra-se na 3ª TE – 1ª Seção com a Conselheira Carmem Ferreira Saraiva pra relatar.

Tendo em vista essas informações, determino, com fundamento no § 2º, do art. 6º do Anexo II do RICARF, a juntada dos presentes autos ao processo 10880-913744/2015-76, para julgamento em conjunto, dada a conexão existente.

Dessa forma, em relação a processos do contencioso de pequeno valor, ou seja, cuja controvérsia não supere sessenta salários mínimos, compete ao CARF o julgamento de quaisquer recursos voluntários contra decisões prolatadas pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil proferidas em data anterior a 03.04.2023, quando entra em vigor a Portaria MF n.º 20, de 17 de fevereiro de 2023.

O Acórdão da 4ª Turma/DRJ/04 n.º 104-009.361 foi proferido em 02.09.2022, e-fls. 63-74, ou seja, antes da entrada em vigor em 03.04.2023 da Portaria MF n.º 20, de 17 de fevereiro de 2023. Logo, compete ao CARF o julgamento do recurso voluntário.

### **Nulidade da Notificação de Lançamento e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

A Notificação de Lançamento foi lavrada por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Multa de Ofício Isolada por Compensação de Débito Não Homologada**

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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. A circunstância 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Anexo II do Regimento Interno do CARF prevê:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 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.

Em relação 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.

#### **Concomitância**

A Recorrente discorda da presente exigência dada a concomitância com a multa de mora aplicada em caso de recolhimento de tributo fora do prazo de débitos confessados em Per/DComp.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fixa:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. [...]

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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.844, de 2013)

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei.

Tem cabimento aplicação de multa de mora nos casos de tributo pago após o vencimento no contexto de lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Trata-se de autolançamento com natureza de obrigação acessória do sujeito passivo, fundamentada no dever de colaboração regulamentar no sentido de prestar informações sobre matéria de fato indispensáveis à constituição do crédito tributário com efeito de confissão de dívida.

Entretanto esse não é o caso tratado no presente processo em que foi formalizada a Notificação de Lançamento que consubstancia a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da multa de ofício isolada por compensação não homologada. Repise-se 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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “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 n.º 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em concomitância.

### **Sobrestamento**

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal n.º 10880.913744/2015-76.

A vinculação por decorrência entre processos fica “constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas” (inciso II do §º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Consta no Despacho Decisório proferido no processo principal n.º 10880.913744/2015-76 que a Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao ano-calendário de 2011, caso em que foi reconhecido em parte o direito creditório pleiteado no Per/DComp n.º 10785.49624.131112.1.3.03-4898 no valor de R\$303.916,84. No Acórdão da 2ª Turma DRJ/JFA/MG n.º 09-64.903, de 30.10.2017, não foi reconhecida qualquer parcela do direito creditório.

Ressalta-se que a multa de ofício isolada objeto de análise no presente processo tem uma inter-relação de causa e efeito com o processo principal n.º 10880.913744/2015-76, cujos procedimentos são vinculados por decorrência.

Tem-se que a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que

Art. 74 [...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.

§ 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

No caso tratado no presente processo foi formalizada a Notificação de Lançamento que consubstancia a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da multa de ofício isolada por compensação não homologada. Repise-se 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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “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 n.º 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em sobrestamento do presente processo por perda de objeto.

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário

Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

### **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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva