



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732148/2017-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.006 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de outubro de 2023
Recorrente BRISA PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2017

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE. TEMA 736, STF. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 12-111.459, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RJO, em 23 de outubro de 2019, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente para manter o crédito tributário lançado.

Por bem resumir os fatos, transcreve-se o relatório do acórdão de piso complementando-o adiante:

‘Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (fl. 02), na qual se exige multa por compensação não homologada, no valor de R\$ 52.586,48, com fundamento no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

A cobrança decorre dos fatos apurados nos autos do processo 10880-937273/2012-49, onde a DERAT/SP, em 03 de julho de 2012, proferiu Despacho Decisório, onde decidiu NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas, no valor total de R\$ 105.172,96, sendo esta a base de cálculo da multa, sobre a qual incidiu o percentual de 50% previsto em lei.

A interessada foi cientificada do lançamento em 28/11/2017 (fl. 07), apresentando, em 27/12/2017, a impugnação de fls. 09/44, onde alega, em apertada síntese, que:

- o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015 (base legal da multa isolada), foi indevidamente aplicado de forma retroativa pela autoridade administrativa, o que não pode ser admitido;
- não bastasse, nos autos do processo administrativo nº 10880.937273/2012-49, comprovou a existência do crédito pleiteado, bem como a sua suficiência para liquidar os débitos compensados;
- a exigência da multa isolada consubstanciada neste auto de infração constitui verdadeiro bis in idem, uma vez que cobrada em concomitância à multa de mora incidente sobre o débito cuja compensação não teria sido homologada;
- não há como subsistir a multa imposta neste AIIM, pois é evidente a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 que supostamente a fundamenta;
- caso não se entenda pelo imediato cancelamento do auto de infração lavrado, ao menos deve ser reconhecida a prejudicialidade, devendo, então, ser determinado o sobrestamento deste processo administrativo até a prolação de decisão definitiva nos autos do processo administrativo nº 10880.937273/2012-49.

Os fundamentos em que se calcam tais alegações são os seguintes:

Da Irretroatividade da Legislação Tributária

- a multa por compensação não homologada foi instituída pela Lei nº 12.249/2010, que alterou os §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96;
- posteriormente, a Medida Provisória nº 656/2014 (que foi convertida na Lei nº 13.097/2015) revogou o § 15 e alterou a redação do § 17 da Lei nº 9.430/96, instituindo novo tipo infracional;
- antes da alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), a multa isolada era calculada sobre o valor do crédito e agora, por meio de um novo tipo infracional, passou a ser calculada sobre o valor do débito;
- assim, até 07/10/2014 (data da publicação da Medida Provisória nº 656/2014) somente seria possível a imputação da multa isolada de 50% sobre o valor do crédito, conforme determinavam os §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, com redação da Lei nº 12.249/2010;
- ocorre, porém, que, no caso concreto, está sendo exigido da Impugnante a multa isolada no valor de 50% do débito, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (que foi convertida na Lei nº 13.097/2015), em razão da não homologação das DCOMPs referidas acima, as quais

foram transmitidas no período compreendido entre os meses de fevereiro e maio de 2012, ainda sob a vigência da Lei nº 12.249/2010 e anterior à alteração legislativa da Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015);

- se fosse devida a multa isolada, seria a multa prevista nos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/2010, a qual seria calculada sobre o valor do crédito, e não a multa isolada imputada pelo fiscal;

- a autoridade administrativa está aplicando de forma retroativa a multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), o que não pode ser admitido;

- a lei aplicável às supostas infrações cometidas pela Impugnante deveria ser aquela vigente na data em que foram elas praticadas, quando muito, com a transmissão das DCOMPs objeto deste auto de infração, em 23/02/2012, 27/02/2012 e 04/05/2012;

- faz referência ao art. 5º, XL da Constituição Federal de 1988, para adicionar que *“a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”*; - em seu favor reporta-se também aos artigos 105, 106 e 144 do Código Tributário Nacional;

- cita doutrina;

- ao final, requer o cancelamento do auto de infração, tendo em vista a impossibilidade da aplicação retroativa da multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015).

Do Pressuposto Legislativo para Aplicação da Multa Isolada Prevista no § 17 do Art. 74 da Lei nº 9.430/96 - ainda que se entenda pela possibilidade da aplicação retroativa da multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015, o que se admite apenas para argumentar, mesmo assim a multa não seria devida, pois referida penalidade somente é aplicável nas hipóteses em que é incontroversa a inexistência do direito creditório e a existência de dolo do contribuinte;

- a multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, como cediço, foi inserida na legislação justamente para inibir abusos;

- na própria exposição de motivos da Medida Provisória nº 656/2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.097/2015, que alterou a redação do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, foi expressamente consignado que esta multa isolada somente seria aplicável nas hipóteses em que o contribuinte se utiliza de créditos inexistentes para liquidação de débitos;

- interpretando-se o disposto na referida exposição de motivos, fica claro que a multa isolada tem como pressuposto a inexistência de direito creditório e a conduta dolosa do contribuinte;

- a multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96 deve ser interpretada também levando em conta o art. 5º da “Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro” (Decreto-lei nº 4.657/42), segundo o qual *“na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”*;

- com base em doutrina e jurisprudência transcrita, aduz que a multa isolada prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, segundo a melhor interpretação da norma, deve sempre estar condicionada à necessária observância, concomitante, de dois critérios:

(I) critério objetivo: a inexistência do direito creditório pleiteado em processo de compensação; e (II) critério subjetivo: a existência de dolo do contribuinte que apenas se utiliza da declaração de compensação com a finalidade de obter vantagem imprópria ou postergar o recolhimento do tributo devido;

- por decorrência lógica, portanto, aqueles contribuintes que ainda não tiveram o crédito definitivamente rejeitado pela Receita Federal do Brasil (critério objetivo), haja vista a existência de discussão administrativa pendente de apreciação nos autos do processo administrativo de crédito (no caso, autos nº 10880.937273/2012-49), não devem estar sujeitos à multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, sendo esta exatamente a situação em tela, já que apresentou manifestação de inconformidade, onde o seu direito está cabalmente demonstrado;

- por tais razões, conclui que deve ser cancelada a multa equivocadamente lançada.

Da Inaplicabilidade da Multa Prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 - previamente fixada a premissa de que a multa prevista no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 somente se aplica aos contribuintes que declaram, agindo de má-fé, a compensação de débitos com créditos reconhecidamente inexistentes, passa a demonstrar a inaplicabilidade do pressuposto legislativo positivado pelo legislador no caso concreto, uma vez que o crédito foi exaustivamente comprovado no Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, que se encontra pendente de decisão;

- tendo em vista que o seu direito creditório ainda não foi sequer definitivamente rejeitado pela Receita Federal do Brasil, visto que ainda pende de resolução a discussão administrativa sobre a existência do aludido crédito (Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49), motivo pelo qual, no caso concreto, não se vislumbra o critério objetivo do pressuposto legislativo de forma a tornar legítima a aplicação da multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- também não se vislumbra, no caso concreto, o critério subjetivo do pressuposto legislativo aventado, pois o caso não foi sequer apreciado pela administração, não podendo se inferir qualquer conduta dolosa da interessada.

Dupla Incidência de Penalidade (Multa Isolada Concomitante à Multa de Mora - não bastasse o acima exposto, a multa isolada ainda está sendo exigida concomitantemente à multa de mora aplicada sobre o valor dos débitos cuja compensação não foi homologada nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, pois a dívida fiscal passou a ser exigida com o acréscimo de juros e de multa de mora;

- tendo em vista que a não homologação das compensações declaradas pela Impugnante já está sendo apenada com a multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96, não é crível e nem tampouco jurídico que se admita a sua punição pelo mesmo fato, desta vez, com a aplicação da multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- cita doutrina e jurisprudência, para demonstrar que em virtude de pacífica jurisprudência sobre a impossibilidade de exigência concomitante de 2 (duas) multas em decorrência do mesmo fato, que deve ser cancelado, por conseguinte, o auto de infração.

Da Inconstitucionalidade da Multa Prevista no § 17 do Art. 74 da Lei nº 9.430/96 - Repercussão Geral Reconhecida no E. STF (RE nº 796.939)

- além de todo o exposto, ressalta que, apesar da multa isolada estar positivada no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, não há como lhe atribuir aplicabilidade ao caso concreto, tendo em vista a inconstitucionalidade deste dispositivo legal, porque, o E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL reconheceu, em acórdão publicado no DJE em 23/06/2014, a repercussão geral da discussão envolvendo a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal;

- elucida ainda que o julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS analisará se a multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 atenta contra o direito de petição, consagrado pela alínea “a” do inciso XXXIV do artigo 5º da Constituição Federal;

- salienta que a própria CORTE ESPECIAL do E. TRF4, em julgamento proferido nos autos da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5007416-62.2012.404.0000, pacificou o entendimento daquele Tribunal, no sentido de que o art. 74, §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96 é inconstitucional, em razão da evidente afronta ao art. 5º, XXXIV da CF/88;

- esta exigência fiscal tem sua higidez diretamente condicionada ao resultado final do julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939, uma vez que, declarada a inconstitucionalidade da multa isolada aplicada, não há que se falar em manutenção deste auto de infração.

Da Caracterização da Prejudicialidade

- neste tópico requer que o julgamento deste processo administrativo deve ser sobrestado até decisão final nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, pelos fundamentos expostos às fls. 40/43.

Do Pedido Final

No seu pedido final, requer o cancelamento integral do auto de infração, ou ao menos o sobrestamento deste julgamento, até que haja decisão final nos autos do processo 10880.937273/2012-49.”

Por sua vez, a 6ª Turma da DRJ/RJO, ao analisar a impugnação apresentada, manteve integralmente o lançamento, nos termos constituídos na notificação.

Cientificada da decisão de 1ª. Instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário com as seguintes alegações:

“(…)

III – DO DIREITO

III.1 – Da Irretroatividade da Legislação Tributária

16. Como demonstrado na impugnação, a multa isolada aplicada nesse caso, prevista no §17º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015, deve ser cancelada, pois foi aplicada de maneira retroativa pela d. Autoridade Administrativa, o que não pode ser admitido.

17. Com efeito, a multa por compensação não homologada foi instituída pela Lei nº 12.249/2010, que alterou os §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

*“§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) **sobre o valor do crédito** objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.*

(...)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.” (destaques da Recorrente)

18. Posteriormente, a Medida Provisória nº 656/2014 (que foi convertida na Lei nº 13.097/2015) revogou o § 15 e **alterou a redação do § 17 da Lei nº 9.430/96, instituindo novo tipo infracional**. Confira-se:

*“§ 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.”*

(destaques da **Recorrente**)

19. Nota-se que, antes da alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), a multa isolada era calculada sobre o valor do crédito e **agora**, por meio de um novo tipo infracional, passou a ser calculada sobre o valor do débito.

20. Embora a alteração legislativa pareça simples, como bem esclarecido na própria Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), na verdade, **foi instituída nova hipótese de infração**. Confira-se:

*“11. A presente proposta de Medida Provisória **também visa revogar a aplicação da multa isolada (§§15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996)***

***incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido**. A jurisprudência judicial é quase unânime em afastar essa multa sob o argumento de que sua aplicação fere o direito constitucional de petição.*

*12. **Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16**, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, **faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996**, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e **para substituir o termo 'crédito' por 'débito'**, que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.*

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.

14. Assim, **é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo devido.**”(destaques da Recorrente)

21. Logo, antes da Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), o tipo infracional previa uma penalidade tomando por base o valor do crédito, conforme previsto nos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96 (com redação da Lei nº 12.249/2010).

22. Contudo, como esclarecido pela própria exposição de motivos, a Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015): **(a) revogou a infração anteriormente prevista**, cuja penalidade era calculada com base no valor do crédito objeto da compensação; e **(b) instituiu um novo tipo infracional**, cuja sanção também foi alterada para que fosse calculada sobre o valor do débito objeto da compensação.

23. Assim, **até 07/10/2014** (data da publicação da Medida Provisória nº 656/2014) **somente seria possível a imputação da multa isolada de 50% sobre o valor do crédito**, conforme determinavam os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação da Lei nº 12.249/2010.

24. Ocorre que, no caso concreto, está sendo exigido da Recorrente a multa isolada no valor de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do **débito**, nos termos do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, **com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (que foi convertida na Lei nº 13.097/2015)**, em razão da não homologação de DCOMPs transmitidas no período compreendido entre os meses de fevereiro e maio de 2012.

25. Consta-se, portanto, que esta exigência é indevida, uma vez que, frise-se, as DCOMPs objeto do presente auto de infração **foram transmitidas em 23/02/2012, 27/02/2012 e 04/05/2012**, isto é, ainda sob a vigência da Lei nº 12.249/2010 e anterior à alteração legislativa da Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015).

26. Logo, se fosse devida alguma multa isolada, seria a prevista §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96, com **redação dada pela Lei nº 12.249/2010**, a qual seria calculada sobre o valor do **crédito**, e não a multa isolada imputada no auto de infração ora atacado, que utiliza como base de cálculo o valor do débito não compensado.

27. Sendo assim, a d. Autoridade Tributária está aplicando de forma retroativa a multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), o que, evidentemente, não pode ser admitido.

28. Ora, a aplicação retroativa da norma tributária contraria todo o Ordenamento Jurídico pátrio, que determina que a lei aplicável é a vigente à data das supostas infrações, seja no campo do Direito Penal, seja no âmbito do Direito Público.

29. Realmente, seguindo o princípio do *tempus fugit actum*, consagrado no Direito Penal e plenamente aplicável ao Direito Tributário, a lei aplicável às supostas infrações cometidas pela Recorrente deve ser aquela vigente na data em que foram elas praticadas.

30. E no caso, a suposta infração teria ocorrido, quando muito, com a transmissão das DCOMPs objeto deste auto de infração, em 23/02/2012, 27/02/2012 e 04/05/2012.

31. Na tentativa de afastar esse robusto argumento, foi consignado na r. decisão recorrida que não teria havido a aplicação retroativa da legislação tributária, pois, considerando que o r. despacho decisório que não homologou a compensação foi proferido em 06/02/2014, e as alterações do art. 74 da Lei nº 9.430/96 entraram em vigor somente em 07/10/2014, “a lei aplicável é aquela vigente no momento da ciência do lançamento”.

32. No entanto, ao assim entender, a 6ª Turma da DRJ/RJO deixou de considerar que as DCOMPs objeto do presente auto de infração foram transmitidas em 23/02/2012, 27/02/2012 e 04/05/2012, isto é, ainda sob a vigência da Lei nº 12.249/2010 e anterior à alteração legislativa da Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015).

33. Ou seja, os atos que deram ensejo à aplicação dos apenamentos – transmissão das DCOMPs – ocorreram ainda sob a vigência da Lei nº 12.249/2010, não havendo qualquer sentido em se pretender aplicar o novo regramento apenas porque o r. despacho decisório seria “posterior” à edição da Medida Provisória nº 656/2014.

34. De fato, diferentemente do que entendeu a r.

decisão recorrida, embora a multa tenha sido aplicada quando da prolação do r.

despacho decisório que não homologou as compensações, é evidente que a infração foi cometida em momento anterior, qual seja, **quando da transmissão das DCOMPs**.

35. Logo, não há qualquer subsistência no fundamento constante da r. decisão recorrida, no sentido de que, quando da aplicação da multa, deveria ser observada a legislação vigente, pois, o apenamento deve se reportar à época em que cometido o ato infracional.

36. Nesse sentido, não se trata de mera aplicação de regra processual, mas sim de aplicação de penalidade atribuída à **Recorrente**, pois, no caso, a conduta supostamente infracional ocorreu quando da transmissão das DCOMPs, **não quando de sua não homologação**.

37. Em razão disso, evidente que a multa isolada deveria ter sido aplicada de acordo com a redação dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 na redação que lhes conferiu a Lei nº 12.249/2010.

38. Nesse sentido, destaca-se que o próprio Constituinte Originário, quando da promulgação da Constituição Federal de 1988, trouxe a garantia de que “*não há crime sem lei que o defina, nem pena sem prévia cominação legal*” (**art. 5º, XXXIX**), bem como que “*a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu*” (**art. 5º, XL**).

39. O conteúdo das referidas garantias constitucionais visa à proteção do cidadão de **(a)** ser punido por ato praticado antes de eventual lei que o definisse como crime, e **(b)** ter sua pena agravada por lei posterior à conduta.

40. Tais premissas, é bem verdade, já alicerçavam o Direito Público, em especial o Direito Tributário, haja vista o disposto nos artigos 105, 106 e 144 do Código Tributário Nacional, editado antes da CF/88.

41. Com efeito, determina o art. 105 que “*a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros*”.

Referido dispositivo legal, como se observa, traz como regra geral a aplicação da legislação tributária somente aos fatos geradores posteriores à sua edição, na mesma linha adotada pelo Constituinte.

42. Já o art. 106 do CTN veicula as hipóteses em que a lei tributária é aplicada a ato ou fato pretérito, isto é, quando pode retroagir para alcançar fato ou ato ocorrido antes de sua entrada em vigor. Portanto, o legislador adotou como regra geral a **irretroatividade** da legislação tributária (art. 105 do CTN), trazendo, contudo, em lista exaustiva (*numerus clausus*), as hipóteses em que a lei deveria retroagir.

43. Ainda, o art. 144 do CTN dispõe que *“o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e regese pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”*, prestigiando o princípio da irretroatividade tributária.

44. Sendo assim, não poderia o auto de infração ter sido lavrado com base em legislação que não era vigente à época da suposta infração, afrontando o princípio da irretroatividade tributária.

45. Nesse sentido, destaca-se precedente do E. CARF em que foi reconhecida a impossibilidade de aplicação retroativa do § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015). Confira-se: (...)

47. Além disso, destaca-se trecho do voto-condutor de acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/SPO), em que determinou-se **o cancelamento do auto de infração lavrado para a aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03 com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, uma vez que foi aplicada de forma retroativa**. Confira-se: (...)

48. Portanto, tendo em vista a **impossibilidade da aplicação retroativa da multa isolada prevista no § 17 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória nº 656/2014** (convertida na Lei nº 13.097/2015), de rigor o provimento desse recurso voluntário, reformando o v. Acórdão nº 12-111.459, para que seja cancelado o auto de infração.

49. Ainda que se entenda pela possibilidade da aplicação retroativa do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 13.097/2015, o que se admite apenas para argumentar, mesmo assim a exigência da multa isolada neste caso é indevida, conforme será demonstrado a seguir.

III.2 – Dos Pressupostos para Aplicação da Multa Isolada Prevista no § 17 do Art. 74 da Lei nº 9.430/96 50.

Em sua impugnação, a Recorrente demonstrou que a multa isolada do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 somente é aplicável nas hipóteses em que é incontroversa (a) a inexistência do direito creditório e (b) a existência de dolo ou má-fé na conduta do contribuinte.

51. Por outro lado, analisando o específico caso da Recorrente, a 6ª Turma da DRJ/SPO adotou o equivocado entendimento de que *“a respeito do alegado dolo, de modo contrário ao que argumenta a interessada a multa decorrente da responsabilidade objetiva disposta no artigo 136 do Código Tributário Nacional”* (fl. 111).

52. Ocorre, porém, que, diferentemente do consignado da r. decisão recorrida, não só do histórico das alterações legislativas, mas também da própria exposição de motivos da Medida Provisória nº 656/2014, convertida na Lei nº 13.097/15, resta absolutamente cristalino que a finalidade do comando contido no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 é justamente punir contribuintes que transmitem declarações de compensação utilizando créditos sabidamente inexistentes para liquidação de débitos, o que não se verifica no caso em tela.

53. Com efeito, de acordo com o § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, “*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*”.

54. A multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, como cediço, foi inserida na legislação justamente para **inibir abusos** cuja contrapartida seria a obtenção de vantagens indevidas, como, por exemplo, postergar o recolhimento de tributo sabidamente indevido.

55. Nesse sentido, na própria **exposição de motivos da Medida Provisória nº 656/2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.097/2015, que alterou a redação do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96**, foi expressamente consignado que esta multa isolada **somente seria aplicável nas hipóteses em que o contribuinte se utiliza de créditos inexistentes para liquidação de débitos**. Confira-se: (...)

56. Aliás, o pressuposto legal descrito na exposição de motivos, no sentido de que a multa tem o escopo de evitar a declaração de compensação de débito “*sem a existência de créditos correspondentes*”, também deixa transparecer a nítida intenção do legislador de apenas **punir as condutas dolosas do contribuinte**.

57. É dizer, já na exposição de motivos, o legislador deixou clara a sua intenção de impor penalidade apenas ao contribuinte que declara compensação com base em direito creditório sabidamente inexistente.

58. De fato, uma exposição de motivos possui significativa importância na interpretação da lei, e devendo ser considerada no momento de sua aplicação. Nesse exato sentido é o entendimento de TERCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR, em análise da importância da exposição de motivos: (...)

60. Ora, interpretando-se o disposto na Exposição de Motivos da MP nº 656/2014, convertida na Lei nº 13.097/2015, fica absolutamente cristalino que a finalidade da multa isolada em questão é punir contribuintes que se valem de declarações de compensação, com créditos sabidamente inexistentes, para a indevida liquidação de débitos, de forma que tanto a inexistência de direito creditório, como a verificação de conduta dolosa do agente, são **pressupostos** para sua aplicação.

61. A bem da verdade, a multa isolada prevista no §17 da Lei nº 9.430/96 deve ser interpretada, inclusive, levando-se em consideração o artigo 5º da “**Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**”, segundo o qual “*na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum*” (destaque da **Recorrente**).

62. Nesses termos, a aplicação da multa isolada prevista no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, **segundo a melhor interpretação da norma**, deve estar condicionada à necessária observância, concomitante, de dois critérios: (...)

(I) critério objetivo: inexistência do crédito pleiteado e definitividade da não homologação da declaração de compensação; e **(II) critério subjetivo:** existência de dolo do contribuinte que se utiliza da declaração de compensação, com crédito sabidamente inexistente, com a finalidade de obter vantagem imprópria ou postergar o recolhimento do tributo devido.

63. Por decorrência lógica, portanto, **contribuintes que ainda não tiveram o crédito definitivamente rejeitado pela Receita Federal do Brasil (critério objetivo)**, haja vista a existência de discussão administrativa **pendente** de apreciação nos autos do processo administrativo de crédito (no caso, autos nº 10880.937273/2012-49), tampouco comprovado o seu ato doloso (**critério subjetivo**), **não devem estar sujeitos à multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.**

64. Desta forma, resta evidenciada no caso concreto a **ausência de ambos os critérios** necessários à incidência da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, notadamente: **(I) ausência do critério objetivo**, pois ainda não restou definitivamente comprovada a inexistência do crédito pleiteado no processo de compensação; e **(II) ausência do critério subjetivo**, o qual sequer foi invocado pela d. Administração Tributária, motivo pelo qual, no caso concreto, deve ser cancelada a multa isolada equivocadamente lançada.

III.3 – Dupla Incidência de Penalidade (Multa Isolada Concomitante à Multa de Mora)

65. Não bastasse a inaplicabilidade da penalidade imputada neste caso, a Recorrente demonstrou, em sua impugnação, que a multa isolada foi lançada pela fiscalização concomitantemente à multa de mora aplicada sobre o valor dos débitos cuja compensação não foi homologada nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49.

66. Com efeito, no caso concreto, com a não homologação dos débitos compensados, nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, a dívida fiscal passou a ser exigida com o acréscimo de juros e de multa de mora.

67. Nada obstante a exigência dos acréscimos legais pertinentes (juros e multa de mora), a Recorrente foi surpreendida com a lavratura deste auto de infração, por meio do qual se exige o recolhimento de outra penalidade, qual seja, a multa isolada prevista no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

68. Ora, tendo em vista que a não homologação da compensação declarada pela ora Recorrente já está sendo apenada com a multa de mora, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, não é crível e nem tampouco jurídico que se admita a sua punição pelo mesmo fato, desta vez, com a aplicação da multa prevista no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

69. Nesse passo, a própria r. decisão recorrida reconheceu que **“o único elemento de ligação entre as duas cobranças é a não homologação das compensações”** (fl. 111).

70. Referido fundamento corrobora os argumentos aduzidos pela **Recorrente** no sentido de que **o mesmo fato** (qual seja, a não homologação das compensações) ensejou a exigência de **duas penalidades** em face da **Recorrente** (multa de mora e multa isolada).

71. Com efeito, **a multa de mora e a multa isolada consubstanciam formas distintas de exigência da mesma penalidade pelo não recolhimento ou recolhimento menor de débito declarado em compensação**, sendo certo que o âmbito de aplicação de cada multa é delimitado pelo **procedimento** de apuração e pelo **momento** em que é verificado o ilícito tributário.

72. Nesse sentido, já se manifestou o E. CARF em caso semelhante, no qual se analisava a possibilidade de exigência concomitante de multa de ofício e multa de mora, chegando-se à conclusão de que a exigência de dupla penalidade pela mesma infração configuraria o chamado *bis in idem*. (...)

73. E, no caso concreto, é exatamente isso que se observa!

74. Isso porque, com a não homologação das compensações declaradas pela **Recorrente** nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, foi aplicada a multa de mora, apenando-se a conduta adotada.

75. Posteriormente, contudo, a **Recorrente** foi surpreendida com a aplicação de outra penalidade sobre este mesmo fato (não homologação da compensação declarada), desta vez, a **multa isolada** prevista no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

76. Nesse sentido, é cristalino que, conforme demonstrou a **Recorrente** em sua impugnação, a aplicação dessas duas penalidades sobre o mesmo fato (não homologação de parcela da compensação declarada) configura o *bis in idem*, o que é vedado pelo ordenamento, devendo o auto de infração ser integralmente cancelado.

77. Assim, deve ser afastada a aplicação desta penalidade no caso concreto, tendo em vista a vedação à aplicação de dupla penalidade sobre um único fato praticado pelo contribuinte, conforme já pacificado na jurisprudência (administrativa e judicial) nesse sentido: (...)

79. E, nesse mesmo sentido, também o E. **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – em interpretação da legislação infraconstitucional** – reconhece, em contundentes precedentes, sempre por votação unânime, a **impossibilidade da exigência concomitante de multas**, inclusive com fundamento no princípio de consunção.

80. A propósito, pode-se afirmar que a **jurisprudência do E. STJ está pacificada** sobre o tema. Isto porque, as duas Turmas que compõem a 1ª Seção deste Tribunal Superior decidiram – sempre em votações unânimes – pelo afastamento da multa isolada, acolhendo a linha de argumentos dos contribuintes.

81. Confira-se, nesse sentido, acórdão da **2ª Turma do E. STJ**, relativo a julgamento realizado já na vigência da nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, atribuída pela Lei nº 11.488/07: (...)

86. Ora, é certo que a jurisprudência mencionada pela **Recorrente** abordou, especificamente, a impossibilidade de exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, e não a concomitância de multa isolada e multa de mora.

87. Entretanto, o mesmo raciocínio desenvolvido nos julgamentos acima também deve ser aplicado ao caso concreto.

88. Isso porque, o Código Tributário Nacional não fez qualquer diferença entre a multa de mora e a multa de ofício, tratando-as como punição ao contribuinte que não pagou o tributo a seu tempo e modo, ou seja, sanção fiscal.

89. Isto é, ambas as multas possuem **natureza punitiva**, pois a **multa de mora** é aplicada na hipótese de tributo não pago pelo contribuinte no seu vencimento, e a **multa de ofício** é aplicada na hipótese de tributo apurado pela autoridade administrativa em procedimento de fiscalização.

90. Nesse sentido, ao abordar as hipóteses de aplicação do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional (denúncia espontânea), o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA pacificou o seu entendimento no sentido de que a multa de mora possui sim natureza punitiva.

Confira-se, a título exemplificativo, o seguinte julgado: (...)

92. Portanto, deve ser aplicada a pacífica jurisprudência sobre a impossibilidade de exigência concomitante de 2 (duas)

multas em decorrência do mesmo fato para, reformando-se a r. decisão recorrida para cancelar integralmente o auto de infração.

III.4 – Da Inconstitucionalidade da Multa Prevista no §17 do Art. 74 da Lei nº 9.430/96 - Repercussão Geral Reconhecida no E. STF (RE nº 796.939)

93. Conforme já ressaltado pela **Recorrente** em sua impugnação, apesar de a multa isolada estar positivada no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96, não há como lhe atribuir aplicabilidade ao caso concreto, tendo em vista a inconstitucionalidade deste dispositivo legal.

94. Isso porque, o E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL **reconheceu**, em acórdão publicado no DJE em 23/06/2014, **a repercussão geral da discussão envolvendo a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal (Tema 736)**, ou seja, reconheceu a possível mácula constitucional que permeia a norma jurídica em comento. Confira-se: (...)

95. Com efeito, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS analisará se a multa prevista no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 atenta contra o direito de petição, consagrado pela alínea “a” do inciso XXXIV do artigo 5º da Constituição Federal.

96. De fato, o Recurso Extraordinário nº 796.939/RS originou-se da insurgência da União Federal (recorrente) ao figurar como parte sucumbente no v. acórdão recorrido, proferido pelo E. TRF DA 4ª REGIÃO, em que se **reconheceu a inconstitucionalidade do referido dispositivo**. Confira-se: (...)

97. Imperioso destacar que, em sessão de julgamentos virtual iniciada em 17/04/2020, o Exmo. Ministro EDSON FACHIN, proferiu voto pela **inconstitucionalidade da multa isolada**, propondo a seguinte tese: “*é inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária*”. Na referida ocasião, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes.

98. Aliás, vale salientar que a própria CORTE ESPECIAL do E. TRF da 4ª REGIÃO/RS, em julgamento proferido nos autos da Arguição de Inconstitucionalidade 5007416-62.2012.404.0000, pacificou o entendimento daquele E. Tribunal, no sentido de que o artigo 74, § 15 e 17 da Lei nº 9.430/96 é **inconstitucional, em razão da evidente afronta ao art. 5º, inciso XXXIV da CF/88**.

99. No mesmo sentido tem se posicionado a jurisprudência do E. TRF da 3ª REGIÃO que, em decisão monocrática da Desembargadora MARLY FERREIRA, **também reconheceu a inconstitucionalidade do referido dispositivo**, uma vez que estaria a impedir o contribuinte de buscar administrativamente o exercício de seu direito. Confira-se trecho da decisão: (...)

100. Portanto, é evidente que a jurisprudência que exsurge dos tribunais pátrios vem se firmando no sentido de que a norma jurídica disposta no artigo 74, § 15 e § 17 da Lei nº 9.430/96 é **inconstitucional** por transgredir o direito constitucionalmente garantido de livre petição aos Poderes Públicos, inclusive, repita-se, contando a matéria com um voto nesse sentido no âmbito do E. STF.

101. Não obstante, o tema também é objeto da **Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 4905**, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria – CNI, o que está a reforçar a fragilidade de sua exigência no caso concreto.

102. De toda forma, esta exigência fiscal tem sua higidez diretamente condicionada ao resultado final do julgamento do Recurso Extraordinário nº 796.939, uma vez que, declarada a inconstitucionalidade da multa isolada aplicada, não haverá que se falar em manutenção do auto de infração objeto deste processo administrativo.

103. Diante disso, também deve ser afastada a aplicação da multa prevista no artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/96 no caso concreto, levando-se em consideração a sua inconstitucionalidade, tema esse com repercussão geral reconhecida pelo E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, cujo entendimento deverá ser observado por este E. CARF, nos termos do artigo 62-A do RICARF.

III.5 – Da Caracterização da Prejudicialidade

104. Por fim, ainda que eventualmente não se entenda pela reforma da r. decisão recorrida, o que se admite apenas para argumentar, é de rigor o **reconhecimento da prejudicialidade** entre a aplicação da multa isolada exigida nestes autos e a discussão que está sendo desenvolvida nos autos do **Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49**.

105. Com efeito, é evidente que a **decisão definitiva a ser proferida nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49 influenciará diretamente na resolução do presente processo administrativo**.

106. É dizer, caso sejam acolhidas as razões da **Recorrente** apresentadas na manifestação de inconformidade, as DCOMPs objeto deste auto de infração serão integralmente homologadas, afastando a incidência da penalidade ora discutida.

107. Nesse sentido, não merece prosperar a fundamentação da r. decisão recorrida de que não haveria amparo legal para o pedido de sobrestamento do presente processo administrativo até decisão final nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, tendo em vista que “as alterações porventura promovidas repercutirão no presente processo” (fl.107).

108. Isso porque, considerando-se que a incidência da multa isolada está condicionada, em última instância, à definitividade de outro processo administrativo (Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49), está caracterizada a **prejudicialidade** entre os feitos, nos termos do art. 313, V, *a*, do Código de Processo Civil de 2015 (aplicável subsidiariamente ao processo administrativo federal), de modo que o julgamento **deste processo administrativo deve ser sobrestado até decisão final nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49. (...)**

111. Diante do exposto, e considerando a prejudicialidade entre a aplicação da multa isolada exigida nestes autos e a discussão que está sendo desenvolvida nos autos do **Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49**, deve, ao menos, ser **determinado o sobrestamento do presente processo administrativo até a prolação de decisão definitiva naqueles autos.**

IV – DO PEDIDO

112. Diante do exposto, é a presente para requerer o **provimento deste recurso voluntário** para que seja:

(a) reformada a r. decisão recorrida para que seja integralmente cancelado o auto de infração vinculado ao processo administrativo em referência;

ou

(b) reconhecida a **prejudicialidade** entre a aplicação da multa isolada exigida nestes autos e a discussão que está sendo desenvolvida nos autos do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49, com o devido sobrestamento do feito até o julgamento definitivo do Processo Administrativo nº 10880.937273/2012-49.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, os presentes autos versam acerca de lançamento de multa isolada, nos termos do § 17 do artigo 74 da lei nº 9.430/1996, em razão da não homologação de compensação informada em DCOMP.

A Recorrente se opôs à decisão de primeira instância alegando a inconstitucionalidade do dispositivo legal (§ 17 do artigo 74 da lei nº 9.430/1996) que fundamentou a lavratura do combalido auto de infração.

Entendo assistir razão à Recorrente, pois em decisão, publicada no DJE em 23/05/2023, o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, decidiu pela inconstitucionalidade do dito parágrafo 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, que prevê a incidência de multa no caso de não homologação de pedido de compensação tributária pela Receita Federal. Referido acórdão transitou em julgado na data de 26/05/2023, conforme certidão adiante reproduzida:



Supremo Tribunal Federal

Certidão de Trânsito

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4905

REQTE.(S) : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - CNI
ADV.(A/S) : CASSIO AUGUSTO MUNIZ BORGES (20016A/DF)
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
(ES)
INTDO.(A/S) : CONGRESSO NACIONAL
PROC.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
(ES)
AM. CURIAE. : ASSOCIACAO COMERCIAL DO RIO DE JANEIRO
ADV.(A/S) : THIAGO BOTTINO DO AMARAL (102312/RJ)
AM. CURIAE. : CONFEDERACAO NACIONAL DO COMERCIO DE BENS, SERVICOS E
TURISMO - CNC
ADV.(A/S) : FERNANDO CESAR THIAGO DE MELLO (0063608/RJ)
AM. CURIAE. : CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL -
CFOAB
ADV.(A/S) : CLAUDIO PACHECO PRATES LAMACHIA (22356/RS)
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA QUÍMICA - ABIQUIM
ADV.(A/S) : GUILHERME PEREIRA DAS NEVES (SP159725/)
AM. CURIAE. : ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
ADV.(A/S) : ARIANE COSTA GUIMARÃES (DF029766/)
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ADVOCACIA TRIBUTÁRIA - ABAT
ADV.(A/S) : HALLEY HENARES NETO (125645/SP)
ADV.(A/S) : BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS (59119/PE, 224120/SP)

Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 26/05/2023.

Brasília, 26 de maio de 2023.

ANA CAROLINA PIRES DE CARVALHO MARIANO
Matrícula 1530

A tese de repercussão geral fixada foi a seguinte: “*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*”.

Mencionado acórdão, restou assim ementado:

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*”.

Assim sendo, em que pese ser vedado ao CARF afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o inciso I, do §1º, do art. 62, RICARF, prevê que tal vedação não se aplica aos casos de lei *“que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal”*.

Por outro lado, o artigo 62 do Regimento Interno do CARF (Anexo II da Portaria MF nº 343/2015) reproduz a mesma regra legal, nos seguintes termos:

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 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.

Como se pode ver, os órgãos de julgamento do processo administrativo fiscal estão desobrigados de aplicar uma lei considerada inconstitucional em decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal desde que esta atenda a dois requisitos: que seja tomada pelo Tribunal Pleno e que seja uma decisão definitiva.

Portanto, tendo o STF decidido pela inconstitucionalidade da multa isolada, ora em discussão, com trânsito em julgado da do acórdão na data de 26/05/2023, tem-se por aplicar o entendimento da Suprema Corte e, por conseguinte, não há no atual cenário jurídico, suporte legal para manter a penalidade aplicada.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça