



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.732194/2017-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.990 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 03 de outubro de 2023  
**Recorrente** CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

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

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

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

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 110-006.949, proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 10 que julgou procedente em parte a impugnação.

A Contribuinte pretendia através das PER/DCOMP de n.º. 24386.45958.210612.1.7.02-9052, compensar os débitos informados com suposto crédito de saldo negativo de IRPJ ano calendário 2010 no valor de R\$ 100.131,44 no processo administrativo n.º. 13896.909434/2016-57.

Cabe esclarecer, que do montante total do débito declarado no referido PER/DCOMP, não foi homologado o valor de R\$ 100.131,44, resultando na aplicação da multa de 50% (R\$ 50.065,72) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

A DRF de Barueri- SP lavrou no dia 05 de Setembro de 2017 a Notificação N.º. NLMIC 3337/2017 em face da Corpus Saneamentos e Obras Ltda, cujo teor segue abaixo (e-fls. 2/3):

“(…)

### 5- DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

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

Base de cálculo (Valor não homologado)= R\$ 100.131,44

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148)= R\$ 50.065,72

O detalhamento da apuração da base de cálculo da infração, parte integrante desta Notificação de Lançamento, consta do Anexo “Detalhamento da Apuração da Multa por Compensação Não Homologada.

### 6- INTIMAÇÃO

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

### DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte impugnou o lançamento da multa lavrada por compensação não homologada nos autos do Processo Administrativo de Crédito n.º. 13896.909434/2016-57 (compensação de crédito tributário de IRRF, apurado no ano calendário de 2010, exercício 2011, mediante a utilização da PER/DCOMP 24386.45958.210612.1.7.02-9052 com demonstrativo de crédito, no valor nominal de R\$ 100.131,44.

Asseverou que a multa aplicada com base na nova redação conferida ao artigo 74, da Lei 9.430/96, pela Lei 12.249/10 e alterada pela Lei 13.097/17 que prevê a incidência da multa de 50% sobre o valor do débito objeto de pedidos de compensações não homologadas é ilegal e inconstitucional.

Pleiteou que o AIIM seja julgado improcedente e que seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de 50% instituída pela Lei 12.249/10, devendo ser cancelado integralmente o crédito tributário constituído pelo mesmo.

### DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º. 110-006.949/DRJ10

A DRJ analisou a impugnação julgando-a procedente em parte (e-fls. 61/65).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 77/121):

“CORPUS SANEAMENTO E OBRAS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 31.733.363/0008-36, com sede na Alameda Araguaia, 2.044, Torre II, 15º andar, Conjuntos 1501, 1502, 1510, 1511, 1512, 1513 e 1514, Centro Empresarial Araguaia, Bairro Tamboré, Barueri/ SP, CEP 06.455-906 (doc. 01) por seus advogados infra-assinados, inconformada com a r. decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente sua Manifestação de Inconformidade, proferida pela 5ª Turma da 10ª Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ), da qual foi

intimada em 12.05.2022, vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, com fundamento no artigo 33, do Decreto n.º 70.235/1972, no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF n.º 343/2015) e nos termos da Portaria MF n.º 527/2010, requerendo que, após recebido e regularmente processado em todos os seus efeitos, seja o recurso remetido ao E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Recorrente requer o processamento do presente recurso com suspensão da exigibilidade dos créditos tributários sob discussão, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, sustentando-se a prática de quaisquer atos tendentes à sua exigência.

## I. DOS FATOS

A Recorrente tem por objetivo social a execução ou exploração dos serviços relativos a todos os setores e modalidades de limpeza pública, dentre as diversas atividades ali relacionadas, como exemplificativamente, coleta de lixo, varrição e destinação final de resíduos sólidos, podendo ser resíduos domiciliares, industriais ou resíduos de serviços de saúde; serviços de água e esgoto etc.

Ao concluir as apurações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), relativas ao 2º trimestre de 2010, a Recorrente verificou um saldo negativo no valor de R\$ 100.131,44 e, transmitiu o PER/DCOMP n.º 24386.45958.210612.1.7.02-9052, com o objetivo de compensar a totalidade do crédito em apreço com débito de IRPJ.

A despeito disto, fora proferido Despacho Decisório, por meio do qual a Autoridade Fiscal homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 24386.45958.210612.1.7.02-9052, sob o fundamento de que parte das parcelas de IRRF não puderam ser confirmadas, por suposta não comprovação das retenções.

A Recorrente apresentou, então, sua Manifestação de Inconformidade, anexando documentos hábeis a comprovação das retenções (tais como: relatórios, notas fiscais e comprovantes de recebimento).

A despeito disto, a 05ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil 10, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, constatando que, na realidade, o IRPJ foi retido no valor total de R\$ 342.556,16 e reconhecendo a existência do saldo negativo na importância de R\$ 16.199,06.

(...)”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Desta feita, dele tomo conhecimento.

Trata-se de Notificação de Lançamento para exigir multa por compensação não homologada, código 3148 no valor total de R\$ 100.131,44, referente à não homologação de compensação tratada no processo de crédito n.º. 13896.909434/2016-57, com base no § 17, art. 74 da Lei n.º. 9.430/96.

### **Da Ausência dos requisitos mínimos que legitimam a revisão de ofício do lançamento**

Alegou a recorrente que o reconhecimento de parte adicional do crédito apurado no PAF n.º. 13896.909434/2016-57, implica na modificação da base de cálculo da multa ora cobrada, em evidente violação ao artigo 146 do CTN.

Pleiteou a nulidade do lançamento.

Pois bem.

Insta destacar, que a revisão do lançamento foi efetuada pela autoridade de 1ª instância consoante as normas legais pertinentes a matéria, desta feita, não há que se falar na ilegalidade do ato administrativo, bem como na nulidade do lançamento.

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada pela contribuinte de nulidade do lançamento da multa de ofício isolada aplicada.

### **Da Nulidade do Lançamento da Multa Isolada**

A Recorrente pleiteia a nulidade do lançamento da multa isolada, lavrado antes do encerramento do processo de crédito n.º. 13896.909434/2016-57. Pugna ainda, que o presente processo deveria ser suspenso até o julgamento final do processo n.º. 13896.909434/2016-57, em decorrência da prejudicialidade entre o referido processo e a multa aplicada, tratada nos presentes autos.

Cabe destacar, que a Lei n.º 9.430/96 não condicionou a aplicação da multa isolada ao término do processo administrativo em que se contesta a não homologação das compensações declaradas pela Contribuinte.

Desta feita, a imposição da multa de ofício em comento independe da situação processual das referidas compensações não homologadas, basta que se verifique a situação fática

da não homologação, para que se configure o seu fato gerador, consoante dispõe o § 17 do artigo 74 da Lei n.º. 9.430/96.

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

### **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 n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF n.º 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

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

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.(Redação dada pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013).

O procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. As 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 nº 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 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.

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.
2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.
3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.
4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.
5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.
6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.
7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.
8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.
9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal *a quo*.

Tem-se que o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 23.05.2023 fixando a tese no sentido de que “é inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não

consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária” (§ 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996).

Em relação à decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 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 n.º 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 n.º 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º

13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei n.º 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Atinente ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 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 n.º 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.

### **Da Ilegalidade da concomitância da Multa isolada com multa de mora**

A Contribuinte asseverou que ocorreu ofensa ao princípio do non bis in idem ante a impossibilidade de aplicação de duas penalidades para uma única conduta, vez que a cumulação de penalidades (multa de ofício e multa moratória) sobre os mesmos fatos imputados a mesma é ilegal.

Pois bem.

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 autolancamento 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 13896.909434/2016-57.

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).

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. 13896.909434/2016-57, cujo procedimento é vinculado por decorrência. Esclareça-se que o processo principal encontra-se em fase recursal.

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.

### **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).

**Dispositivo**

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado