



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.732578/2018-30
ACÓRDÃO	1402-006.984 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TIM CELULAR S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2019

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ARTIGO 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. TEMA 736 DO STF.

O Supremo Tribunal Federal firmou 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” (Leading Case: RE nº 796.939/RS, rel. Min. Edson Fachin, Tema 736, STF). Julgado procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17, do art. 74, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (STF. Plenário. ADI nº 4.905/DF, rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18/03/2023).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso, para cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre labrudi Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Ribeirão Preto/SP que manteve a aplicação da multa isolada sobre a não homologação de DCOMP no valor de R\$ 2.675.114,92, com fundamento no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, com alterações posteriores.

2. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Versa o presente processo sobre notificação de lançamento de multa por compensação não homologada, tratada no processo administrativo nº 10880.923884/2015-52, cujo despacho decisório possui o seguinte nº de rastreamento: 00000000101694125. A multa foi lavrada com base no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com alterações posteriores. A multa foi exigida mediante a aplicação do percentual de 50% sobre a base de cálculo (valor não homologado), resultando no crédito tributário no valor de R\$ 2.675.114,92.

Notificada do lançamento, a interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese: nulidade do lançamento - ausência de elementos de prova; nulidade - incompetência da autoridade autuante; não sendo definitiva a não homologação da compensação, não cabe a aplicação da penalidade; violação ao direito de petição e aos princípios da razoabilidade e da garantia do devido processo legal; caráter confiscatório da penalidade aplicada; deve ser afastada a multa por falta do requisito da motivação; ocorrência de "bis in idem"; necessidade de sobrestamento.

[...]

3. O v. acórdão recorrido considerou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, por entender que o *"(...) processo de crédito já foi analisado na primeira instância do contencioso administrativo, por meio do Acórdão nº 11-051.549, com o seguinte resultado: Manifestação de Inconformidade Improcedente (...)"*, assim *"(...) Configurada a hipótese de não homologação das compensações, ainda que pendente de decisão definitiva e independente da ocorrência de dolo, fraude ou má-fé, a multa isolada deve ser constituída de ofício porque inexistente na ordem jurídica vigente previsão de suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário (...)"*.

4. Acrescentou a decisão recorrida que a *"(...) alteração do §17 não deixou de definir como infração a compensação indevida, não homologada. Já estava como infração no §17 na redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010 e continuou como infração no mesmo §17 após a Lei nº 13.097, de 2015. Então não há dúvida de que o lançamento procede (...)"*.

5. Inconformada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário visando sua reforma, alegando em síntese:

(i) *Nulidade da notificação de lançamento por ausência de elementos necessários e suficientes para a determinação da natureza da infração supostamente cometida, vez que o correto seria a Fiscalização Federal ter lavrado*

um único lançamento para exigir o débito decorrente da não homologação das compensações da Impugnante, bem como a multa de 50% prevista no § 17º, do artigo 74, da Lei 9.430/1996, ou, no caso de lançamento autônomo, ter anexado todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, no caso, pelo menos a cópia do despacho decisório não homologando (ou homologando parcialmente) as compensações e a comprovação de que este despacho decisório não foi reformado – o que não ocorreu no presente caso;

(ii) *Improcedência da notificação de lançamento pela decadência do direito de lançar a multa em questão, vez que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários de multa isolada deve necessariamente seguir o mesmo prazo para a constituição do tributo ao qual se vincula, que, no caso, é de 05 (cinco) anos, contado da data da transmissão do PER/DCOMP;*

(iii) *Falta de motivação e da violação às garantias fundamentais, vez que não cabe a aplicação da dita penalidade, por lhe faltar o requisito da motivação do lançamento, previsto no artigo 37, caput, da CF/1988, e no artigo 50, incisos I e II, e § 1º, da Lei nº 9.784/1999, bem assim por violar o direito de petição assegurado pelo artigo 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, da CF/1988, ao negar o requerimento ou a homologação da compensação cujo direito o contribuinte enxergou na lei, pois veda ao contribuinte o direito de busca de uma certeza de seus direitos perante a Administração Pública;*

(iv) *Ocorrência de “bis in idem” pela dupla aplicação de multa punitiva sobre a mesma conduta, em virtude da não homologação de PER/DCOMP (fato único), estão sendo cominadas duas penalidades, quais sejam: (i) multa prevista no artigo 61, da Lei nº 9.430/1996; e (ii) multa prevista no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996;*

(v) *Da necessidade de sobrestamento do presente feito em razão da ADI nº 4.905 e do RE nº 796.393, vez que o julgamento já foi iniciado e, a despeito da retirada da pauta de julgamento em ambiente virtual, após pedido de destaque pelo Ministro Luiz Fux, o posicionamento do E. Supremo Tribunal Federal vem se consolidando no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade da multa aqui discutida e fixar 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”.*

6. Em petições juntadas aos autos nos dias 21/03/2023 e 07/07/2023 – fls. 171/172 e 175/176 – assevera que “(...) o E. Supremo Tribunal Federal encerrou, no dia 17.03.2023, o julgamento do Tema 736 da Repercussão Geral (RE 796.939) e da ADI 4905, e decidiu, por unanimidade, que é inconstitucional a multa em questão, fixando 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” (...).”, requerendo ao final o cancelamento da multa isolada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

8. Cuidam-se os autos da Notificação de Lançamento nº 2254/2018 por compensação não homologada, sendo aplicada a multa isolada, com base no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

9. **Da Alegada Decadência.**

9.1 Afirma a Recorrente, somente no Recurso Voluntário, que “(...) o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários de multa isolada deve necessariamente seguir o mesmo prazo para a constituição do tributo ao qual se vincula, que, no caso, é de 05 (cinco) anos, contado da data da transmissão do PER/DCOMP (...)”, conclui aduzindo que “(...) os PER/DCOMPs nºs 14638.75805.180413.1.7.03-5624 e 39722.27879.240413.1.3.03-0947 sido transmitidos em 18.04.2013 e 24.04.2013, teria a Fiscalização Federal até 18.04.2018 e 24.04.2018 para lançar a multa isolada decorrente da não homologação correspondente a PER/DCOMP em questão, e, no entanto, a ciência da Recorrente acerca da presente notificação de lançamento ocorreu somente em 04.10.2018 (...)”.

9.2 Contudo, não assiste razão a Recorrente, posto que a contagem do prazo decadencial flui a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetivado, nos termos do artigo, 173, inciso I, do CTN.

9.3 Ademais disso, a multa isolada é aplicada sobre compensações consideradas não declaradas e o ato que concretiza a informação prestada da compensação é a transmissão do PER/DCOMP, devendo essa data ser considerada como o termo inicial para a contagem de prazo decadencial, não havendo, assim, qualquer relação com o fato gerador do tributo que deu origem à compensação.

9.4 Desta forma, como as referidas declarações de compensação foram transmitidas em 18/04/2013 e 24/04/2013, o prazo inicial para contagem da decadência começa a contar em 01/01/2014, encerrando-se em 01/01/2019. Assim sendo, o lançamento poderia ser feito até o dia 31/12/2018. Como a ciência do auto de infração se deu em 04/10/2018, não se observa a ocorrência da decadência no período lançado, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN.

9.5 Portanto, rejeito a alegação de decadência.

10. **Do Mérito.**

11. Noutro giro, cabe salientar que a penalidade prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/1996, foi expressamente declarada como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal-STF, em sede de repercussão geral, quando do julgamento do RE nº 796.939/RS (Tema 736, rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2023), 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*.

12. Com efeito, foi firmada 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**”.

13. Em relação à ADI nº 4.905/DF, julgada concomitantemente com o RE nº 796.939/RS, ficou decidido pelo Plenário do STF, por maioria, que é inconstitucional – por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade – a aplicação de multa isolada

pela mera não homologação de declaração de compensação quando não caracterizados má-fé, falsidade, dolo ou fraude, com a seguinte 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.**

14. Importante frisar ainda que os méritos das respectivas decisões vinculantes exaradas no RE nº 796.939/RS (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na ADI nº 4.905/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.

15. Inclusive, no RE nº 796.939/RS foi certificado o trânsito em julgado da decisão no dia 20/06/2023 e da ADI nº 4.905/DF em 26/05/2023.

16. Desta forma, conclui-se que não há norma jurídica vigente que autorize a exigência do crédito tributário a título de multa de isolada por compensação não homologada de débitos tributários.

17. Neste sentido, destaco as ementas a seguir colacionadas do CARF:

PER/DCOMP. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ART. 74, § 17 DA LEI 9.430/1996. REDAÇÃO DADA PELA LEI 12.249/2010 E ALTERADA PELA MP 656/2014. INEXISTÊNCIA DE DERROGAÇÃO, RETROAÇÃO OU RUPTURA NA SISTEMÁTICA SANCIONATÓRIA.

A alteração promovida no referido § 17 pela MP no 656/2014, com texto mantido na Lei no 13.097/2015 - “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” (grifo nosso) não promove retroação benigna, derrogação ou ruptura na sistemática sancionatória adotada nas compensações. Há apenas reposicionamento geográfico de disposições normativas.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ART. 74, § 17 DA LEI 9.430/1996. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF EM CARÁTER VINCULANTE. TEMA 736 DE REPERCUSSÃO GERAL.

A tese fixada pelo STF no Tema 736 de Repercussão Geral (RE no 796.939), 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", com menção expressa à multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei no 9.430/1996, enseja o afastamento da referida multa, quando esta tenha sido aplicada pela fiscalização nos processos sob apreciação deste colegiado administrativo. (Acórdão nº 9303-014.391, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF, Sessão do dia 21 de setembro de 2023)

DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

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

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. STF.

"É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária" (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal). "Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996" (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal).

(Acórdão nº 1002-003.076, 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão do dia 07 de novembro de 2023)

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).

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

As intimações deverão ser direcionadas ao domicílio tributário elegido pelo contribuinte conforme artigo 23, do Decreto 70.235/72 e Súmula CARF nº 110. (Acórdão nº 1003-004.389, 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Sessão do dia 05 de abril de 2024)

18. Ademais disso, as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo STF, em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral, deverão ser reproduzidas

pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determinam os arts. 98 e 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 528, de 02 de abril de 2024, *in verbis*:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

[...]

II - fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

19. Portanto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Dispositivo

20. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e a ele **DOU PROVIMENTO**, a fim de cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) nº 796.939, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 736), e na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.