



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



**Processo nº** 11080.733478/2018-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.668 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2024  
**Recorrente** HITACHI ENERGY BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 17/10/2013

**JULGAMENTO VINCULANTE.**

Aplicação obrigatória da decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, nos termos do art. 62, §1º, II, b, do Anexo II do RICARF.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 17/10/2013

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.  
INCONSTITUCIONALIDADE. PROCEDÊNCIA.

Conforme precedente vinculante do STF, é inconstitucional a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, devendo ser cancelado o seu lançamento.

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)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.668 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.733478/2018-21

## Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Com fulcro no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com alterações posteriores, consoante capitulação legal consignada à fl. 02, foi lavrada a notificação de lançamento à fl. 02, em 14/09/2018, para exigir R\$ 628.832,73 de multa isolada resultante de não homologação de compensação.

Consoante a descrição dos fatos e fundamentação legal, além do demonstrativo de apuração do crédito tributário, à fl. 02, a base de cálculo da multa isolada é o valor da compensação não homologada, sendo a multa calculada em 50% da base de cálculo.

O processo de crédito é o de nº 10882.900332/2014-75, ao qual o processo em análise se encontra apensado, e a declaração de compensação (DCOMP) com as compensações não homologadas é a seguinte, conforme o anexo à notificação de lançamento à fl. 03: 39374.89863.171013.1.3.01-0373 ..... R\$ 1.257.665,45

Nos termos do Despacho Decisório eletrônico do processo n.º 10882.900332/2014-75, o pedido eletrônico de ressarcimento (PER) foi parcialmente deferido e as compensações declaradas foram parcialmente homologadas.

A empresa tomou ciência da exação por via eletrônica, em 07/12/2018, conforme “termo de ciência por abertura de mensagem”, à fl. 06.

Em 07/01/2019, conforme “termo de solicitação de juntada” (fl. 07), a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 09/33, subscrita pelo patrono da empresa (documentação de representação às fls. 36/38), em que aduz, em síntese, que:

A) Preliminarmente:

1) Impossibilidade da exigência da multa – Necessidade de decisão final no processo relativo às compensações declaradas:

O presente lançamento é decorrente da “não homologação do crédito pleiteado”, sendo que este processo deve ser apensado ao processo que trata de direito creditório, que ainda não tem decisão definitiva.

Segundo o art. 74, § 18, da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 151, III, do CTN, não seria permitida a imediata cobrança de multa isolada enquanto não for julgado definitivamente o processo em que se discute a não homologação das compensações, sob pena de afronta a princípios constitucionais basilares, como o da ampla defesa e do contraditório.

Apresentada a reclamação ou o recurso administrativo, fica inibida qualquer ato de cobrança vinculado ao processo em discussão, conforme posição consolidada no STJ.

É, portanto, imperioso o cancelamento do auto de infração.

2) Impossibilidade da exigência do débito no presente processo – Falta de liquidez e certeza à autuação fiscal:

Sem um julgamento definitivo quanto à legitimidade do crédito da impugnante, a autuação fiscal em questão carece de liquidez e certeza. A base de cálculo da multa isolada não é definitiva, não estando o débitos definitivamente constituído.

Nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento somente é válido se for verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinada a matéria tributável e calculado o montante do tributo devido (requisitos de liquidez e certeza). Os arts. 10 e 11, do Decreto nº 70.235/1972, também trazem os requisitos para o lançamento tributário (auto de infração). A certeza relativa ao montante exigido é intrínseca ao lançamento tributário, conforme lições doutrinárias e precedentes do antigo Conselho de Contribuintes e do atual CARF.

Em face da suspensão da exigibilidade e da ausência de definitividade do crédito tributário, no qual foi pautada a não homologação da compensação declarada, deve ser integralmente cancelada a exação fiscal deste processo.

3) Necessidade de conexão ou apensamento dos processos administrativos – Sobrestamento:

Em virtude da conexão existente, para evitar decisões conflitantes, os presentes autos (multa isolada) devem ser apensados ao processo nº 10882.900332/2014-75, que trata da compensação declarada, não homologada, e julgados em conjunto.

Caso contrário, deve ser implementado o sobrestamento dos autos até o julgamento definitivo do processo administrativo vinculado à não homologação da declaração de compensação, em razão da relação de interdependência entre os casos, também para evitar a prolação de decisões contraditórias.

O Decreto nº 70.235/72 não dispõe expressamente sobre sobrestamento, trata-se de um instituto presente no CPC (Lei nº 13.105/15), art. 313, inciso V, alínea “a”, que prevê a suspensão do processo no caso de a sentença de mérito depender, entre outras coisas, do julgamento de outra causa.

O dispositivo acima deve ser aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal, conforme o art. 15 do CPC.

A necessidade de sobrestamento do feito quando houver relação de prejudicialidade é corroborada pela doutrina e pelo CARF.

Inclusive, pelo princípio da verdade material, se algum fato não tiver sido definitivamente julgado, deve ser aguardado o deslinde de questão prejudicial.

B) No Mérito:

1) Indevida cumulação da multa de mora (20%) com a multa isolada de 50%:

Com a não homologação da declaração de compensação no despacho decisório, já havia sido imputada à impugnante a multa moratória de 20%; além disso, há a cumulação da cobrança da multa isolada de 50% em um mesmo documento de arrecadação.

A base de cálculo de ambas as multas é a mesma: valor não recolhido aos cofres públicos em razão da suposta inexistência do crédito utilizado. Essa dupla incidência, característica de “bis in idem”, não pode prosperar, conforme doutrina.

Portanto, é evidente a necessidade de cancelamento da exigência da multa de 50%.

2) Necessidade de aplicação do princípio da absorção/consunção:

É necessária a aplicação, no caso de duas penalidades cobradas concomitantemente, do princípio da absorção/consunção, sob pena de consagração de “bis in idem”.

O referido princípio é balizado no Direito Penal, sendo que a pena maior absorve a pena menor, o que impede a incidência de dupla penalidade sobre um mesmo ato, consoante precedente do CARF.

Se o auto de infração não for cancelado, por hipótese, deve ser, pelo menos, adotado o princípio da absorção ou consunção, sendo mantida apenas a penalidade maior, com o afastamento da pena de menor percentual.

3) Afrenta aos princípios do direito de petição e da proporcionalidade:

A multa exigida no caso afronta o direito de petição e o princípio da proporcionalidade, garantidos constitucionalmente. Tais princípios devem ser aplicados em sobreposição aos ditames legais impugnados, inclusive pelos órgãos administrativos de julgamento, conforme entendimento do CARF.

O direito de petição aos Poderes Públicos (CF, art. 5º, inciso XXXIV) pode ser definido como o direito pertencente a uma pessoa de invocar a atenção dos poderes públicos sobre alguma questão ou situação.

A aplicação dessa multa isolada de forma indiscriminada representa uma punição para o contribuinte que atuou de boa-fé ao buscar o reconhecimento do direito creditório. Tal entendimento é corroborado pela justificativa exposta pelo Projeto de Lei do Senado nº 133, de 2012, que discorre sobre a inconstitucionalidade dos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/1996.

A ADI nº 4.905, ajuizada pela CNI para declarar a inconstitucionalidade dos §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/1996, está pendente de julgamento pelo STF. Nos respectivos autos, foi incluído o Parecer nº M303-PGR-RG pelo Ministério Público. O STF já se pronunciou sobre a aludida inconstitucionalidade no âmbito da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5007416-62.2012.404.0000, transitada em julgado em 04/10/2012.

Por outro lado, o princípio da proporcionalidade estabelece diretrizes e freios à atuação da Administração, com a adequação entre os meios e os fins, sendo que as sanções deverão ser exigidas apenas até o limite para o atendimento do interesse público.

Portanto, a Turma Julgadora deve acolher a impugnação, com o afastamento do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, em atenção aos princípios constitucionais acima referidos, e o cancelamento da multa isolada.

4) Vedação ao confisco:

De acordo com o art. 150 da CF/88, IV, nenhum tributo pode ser utilizado com efeito confiscatório. Há, inclusive, decisão do STF nessa linha.

Consoante ampla doutrina, o tributo não pode ser utilizado para punição, assim como as sanções não podem ser utilizadas como instrumento disfarçado de arrecadação. Ademais, a penalidade não pode reduzir o patrimônio do sujeito passivo de forma desproporcional à infração, tendo a impugnante agido dentro dos limites da legalidade e da boa-fé.

C) Pedido:

Por fim, requer o recebimento, o conhecimento e o provimento da impugnação para que seja declarada a nulidade do lançamento fiscal em razão da ilegalidade e invalidade da exigência da multa isolada de 50%, com o cancelamento do auto de infração. Se não for cancelado o auto de infração, que seja aplicado o princípio da absorção, sendo mantida apenas a maior penalidade exigida e cancelada aquela com menor potencial lesivo.

A Impugnação foi julgada improcedente tendo o contribuinte apresentado Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado o presente processo foi formalizado para constituição de auto de infração para a exigência de multa isolada em decorrência da não homologação de compensações versadas no processo administrativo que trata do direito creditório de n.º 10882.900332/2014-75, que será julgado nesta mesma sessão de julgamento.

O presente processo trata exclusivamente de multa por compensação não homologada, prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. As compensações não homologadas são objeto do PAF n.º 10882.900332/2014-75.

Nesse sentido o resultado do julgamento do processo principal influenciaria diretamente no processo apensado caso não fosse declarada a inconstitucionalidade da multa aplicada, contudo, conforme a seguir será exposto, não há mais vínculo entre as decisões.

## Mérito

Como se depreende dos fatos apresentados, a controvérsia posta limita-se à discussão acerca da validade da multa isolada de 50% prevista no art. 74, §17 da Lei n.º 9.430/1996 aplicada em decorrência da não homologação/homologação parcial de Declarações de Compensação apresentadas pela Recorrente.

Esta Turma Julgadora, por força do disposto no art. 62, §1º, II, b, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, encontra-se vinculada ao que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, quando restou definida 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”

Por sua vez, a ementa do referido julgado encontra-se assim redigida:

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

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de

homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.

5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.

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

Acrescenta-se, ainda, que o referido julgado já transitou em julgado em 20/06/2023, conforme certidão disponibilizada pelo STF em autos eletrônicos.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o lançamento efetuado com fundamento art. 74, §17 da Lei nº 9.430/1996, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

(documento assinado digitalmente)

**Márcio Robson Costa**