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

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.737542/2018-42

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11080.737542/2018-42 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3401-011.423 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 19 de dezembro de 2022 |
| **Recorrente** | CONSTRUTORA TEDESCO LTDA |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 14/09/2018

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento), prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. CABIMENTO.

A suspensão da exigibilidade da multa isolada pela não homologação de compensação declarada, prevista no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não impede a lavratura de Notificação de Lançamento para constituição do crédito tributário relativo a essa multa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, ressalvando a necessidade de que eventual decisão proferida no processo onde se discute a compensação declarada repercuta sobre a exigência discutida no presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Fernanda

Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento lavrada contra a ora recorrente para exigência de multa isolada por compensação não homologada.

De acordo com o Despacho Decisório que consta no processo onde se discute a compensação, não foi reconhecido o crédito pleiteado e nem homologadas as DCOMP, o que ensejou a aplicação da multa de 50% sobre o valor do débito lá apontado, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tendo sido cientificada, a ora recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação à Notificação de Lançamento, onde argumentou:

a) que está sendo questionada, em sede de repercussão geral reconhecida pelo STF no RE 796.939, a constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, sob a alegação de que esses parágrafos afrontam o direito de petição, consagrado no inciso XXXIV do art. 5º da CF;

b) que a imposição de penalidade automática pelo indeferimento, ou pelo deferimento parcial, de pedido de ressarcimento/compensação revela o intuito do legislador de inibir o livre exercício do direito de o contribuinte reaver o valor de tributos pagos indevidamente;

c) que também há ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa;

d) que os créditos tributários, além de legítimos, se encontram em fase de apreciação pelas instâncias administrativas julgadoras;

e) que a desproporcionalidade entre o meio adotado pela Lei (multa isolada automática) para atingir o fim por ela ambicionado (coibir pedidos infundados de restituição/compensação) repercute de forma inconstitucional;

f) que houve a instauração de incidente de arguição de inconstitucionalidade perante o TRF4, onde foi reconhecida a invalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, por serem atentatórias ao direito de petição e ao postulado da proporcionalidade;

g) que devem ser respeitadas as normas de Direito tributário, seus institutos jurídicos e fundamentos, sem que recaiam sob suas balizas quaisquer vícios quanto à forma de interpretação e aplicabilidade;

h) que o Despacho Decisório relativo à compensação fez tábua rasa de conceitos cristalinos e primordiais que deram origem ao pagamento indevido ou a maior

Original

que o devido, dando ensejo à aplicação ilegal da penalidade prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

i) que se o contribuinte recolheu aos cofres públicos tributo indevido, o Fisco tem o dever de lhe devolver, sob pena de enriquecimento indevido; e

j) que, não sendo o caso de imposição de multa punitiva por fraude no procedimento de compensação, é incabível a aplicação dessa multa isolada automática, em razão da sua inconstitucionalidade.

A DRJ, de forma unânime, julgou improcedente a Impugnação, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos:

a) que, no caso de compensação não-homologada, aplica-se a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, situação em que serão aplicadas as penalidades previstas no caput e parágrafos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003;

b) que o dispositivo legal é claro no sentido de que, para sua aplicação, não se exige má-fé ou intenção de compensar o que se sabe ser indevido;

c) que comprovada má-fé, a multa a ser aplicada é a de 150%, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003;

d) que a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, tem como fato gerador a apresentação de declaração de compensação cujos créditos a serem utilizados não existam ou não sejam suficientes para proceder às compensações dos débitos nela informados;

e) que as questões de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, ficando essa apreciação reservada ao Poder Judiciário;

f) que as questões a serem apreciadas pelo julgador administrativo dizem respeito a considerações materiais e formais concernentes à situação fática do lançamento, em consonância com a sua legislação de regência, e eventualmente envolvendo aspectos hermenêuticos que possam daí surgir, sempre em consonância com o princípio da verdade material, mas nunca com o afastamento da lei tipificadora da infração, por sua suposta inconstitucionalidade;

g) que o processo onde se discute a compensação, de onde se originou o presente lançamento, teve a Manifestação de Inconformidade julgada improcedente pela DRJ; e

h) que a decisão no processo onde se discute a compensação deve se refletir no presente processo, e que a exigibilidade da multa discutida neste processo

Original

somente ocorrerá se houver decisão definitiva que confirme a não homologação naquele processo.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou Recurso Voluntário aduzindo, em síntese:

a) que a afirmação da DRJ de que "a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n° 9.430/1991 (sic!) tem como fato gerador a apresentação de declaração de compensação cujos créditos a serem utilizados não existam ou não sejam suficientes para proceder às compensações dos débitos nela informados" não condiz com os preceitos delineados no inciso III do art. 151 do CTN, uma vez que os créditos objeto de compensação se encontram suspensos, ainda em discussão administrativa, não se podendo dizer, nesse instante, que os créditos não existem ou não são suficientes para a compensação declarada;

b) que, em razão do Recurso Voluntário apresentado no processo onde se discute a compensação, mais uma vez resta claramente solidificado o entendimento de que a exigibilidade da multa se encontra suspensa, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN;

c) que o art. 62 do Regimento Interno do CARF se posiciona no sentido de que a instância administrativa, no que diz respeito às discussões tributárias, está obrigada a seguir a jurisprudência do STF, fixada em ações de controle concentrado ou em recursos com repercussão geral reconhecida;

d) que a matéria objeto de discussão – aplicação de multa por compensação indevida, é tema de repercussão geral reconhecida pelo STF;

e) que a punição automática pelo exercício do pedido de ressarcimento, compensação ou repetição de indébitos tributários constitui-se em lamentável arbítrio, na medida em que a norma peca por presumir a má-fé do contribuinte, a ponto de justificar a sua automática punição em virtude do simples exercício de um direito constitucionalmente assegurado;

f) que não é difícil vislumbrar a afronta perpetrada pelos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao disposto no inciso XXXIV do art. 5º da CF, na medida em que a aplicação automática da multa isolada, em razão do mero indeferimento do pedido administrativo de restituição/compensação, acaba por desencorajar o contribuinte de exercer um direito que lhe é assegurado pela Constituição Federal;

g) que os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ofendem também os direitos fundamentais ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa;

h) que os créditos tributários, além de legítimos, se encontram em fase de apreciação pelas instâncias administrativas julgadoras;

Original

i) que a origem da penalidade reside na presunção de que os pedidos de restituição e compensação administrativos seriam, em regra, eivados de má-fé, a justificar automática e incontestável imposição de multa;

j) que a desproporcionalidade entre o meio adotado pela Lei (multa isolada automática) para atingir o fim por ela ambicionado (coibir pedidos infundados de restituição/compensação) repercute de forma inconstitucional;

k) que devem ser respeitadas as normas de Direito tributário, seus institutos jurídicos e fundamentos, sem que recaiam sob suas balizas quaisquer vícios quanto à forma de interpretação e aplicabilidade; e

l) que a DRJ fez tábua rasa de conceitos cristalinos e primordiais que deram origem ao pagamento indevido ou a maior que o devido, dando ensejo à aplicação ilegal da penalidade prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

**Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário**

A recorrente reclama que a afirmação feita pela DRJ de que "a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n° 9.430/1991 (sic!) tem como fato gerador a apresentação de declaração de compensação cujos créditos a serem utilizados não existam ou não sejam suficientes para proceder às compensações dos débitos nela informados" não condiz com os preceitos delineados no inciso III do art. 151 do CTN, uma vez que os créditos objeto de compensação se encontram suspensos, ainda pendentes de decisão administrativa definitiva, não se podendo dizer, nesse instante, que os créditos não existem ou não são suficientes para a compensação declarada.

Nesse ponto, a recorrente parece confundir o crédito tributário de que trata o art. 151 do CTN com crédito discutido no processo de compensação. Enquanto o art. 151 do CTN trata de um crédito já constituído em favor do ente tributante, cuja exigibilidade fica suspensa enquanto perdurar a discussão administrativa, o crédito pleiteado pela recorrente na declaração de compensação é um direito que ela pleiteia junto a esse mesmo ente tributante. O que se encontra suspensa naquele processo de compensação é a exigibilidade do débito lá declarado, que, do ponto de vista do ente tributante, é um crédito tributário constituído a seu favor.

No presente processo, a multa constituída pela Notificação de Lançamento também se encontra com a exigibilidade suspensa, até que seja proferida uma decisão definitiva

Original

no processo em que se discute a compensação, não apenas por força do inciso III do art. 151 do CTN, mas, principalmente, pelo disposto no § 18 do art. 74 da Lei nº 09.430, de 1996:

> Art. 74. .....
>
> .....
>
> § 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)

É importante ainda observar que a precariedade da decisão prolatada no processo em que se discute a compensação não impede a lavratura da Notificação de Lançamento para a constituição do crédito tributário relativo à multa isolada pela não homologação da compensação declarada, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pelo contrário, a multa de que trata o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser lavrada no prazo decadencial de cinco anos, sob pena de a RFB não mais poder fazê-lo. Além disso, por decorrência lógica, quando o § 18 desse mesmo art. 74 fala em suspensão da exigibilidade, isso pressupõe que o crédito tributário (no caso a multa isolada) já esteja constituído.

Dessa forma, não há qualquer equívoco na constituição do crédito tributário, relativo à multa isolada pela não homologação da compensação declarada, por meio da Notificação de Lançamento discutida nestes autos, desde que seja observada, até a decisão definitiva no processo em que se discute a compensação, a suspensão da sua exigibilidade.

**Das normas constitucionais, da afronta a direitos fundamentais e da repercussão geral reconhecida pelo STF (tema 736)**

Contra a posição da DRJ de que as questões envolvendo a inconstitucionalidade de lei não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, a recorrente argumenta que a orientação contida no art. 62 do Regimento Interno do CARF se posiciona em outra direção. Na interpretação da recorrente, a instância administrativa para discussões tributárias está obrigada a seguir a jurisprudência do STF, fixada em ações de controle concentrado ou em recursos com repercussão geral reconhecida.

Acrescenta a recorrente que a matéria objeto de discussão – aplicação de multa por compensação indevida, é tema de repercussão geral reconhecida pelo STF, de tal forma que ela se encontra circunscrita ao preceito contido no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

A recorrente reclama ainda que a punição automática pelo exercício do pedido de ressarcimento, compensação ou repetição de indébitos tributários constitui-se em lamentável arbítrio, na medida em que a norma peca por presumir a má-fé do contribuinte, a ponto de justificar a sua automática punição em virtude do simples exercício de um direito constitucionalmente assegurado.

Acusa a afronta perpetrada pelos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao disposto no inciso XXXIV do art. 5º da CF, na medida em que a aplicação automática da

Original

multa isolada, em razão do mero indeferimento do pedido administrativo de restituição/compensação, acaba por desencorajar o contribuinte de exercer um direito que lhe é assegurado pela Constituição Federal. Aponta ainda ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

Reclama da desproporcionalidade entre o meio adotado pela Lei (multa isolada automática) para atingir o fim por ela ambicionado (coibir pedidos infundados de restituição/compensação), dizendo que isso repercute de forma inconstitucional.

Sobre a possibilidade de o julgador administrativo analisar a inconstitucionalidade de lei tributária, a recorrente erra na premissa. A alínea "b" do inciso II do § 1º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, referida no Recurso Voluntário, não permite a este Colegiado adentrar em questões constitucionais, mas sim determina, entre outras hipóteses, a aplicação das **decisões definitivas** prolatadas pelo STF em sede de repercussão geral:

> 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:
>
> .....
>
> II - que fundamente crédito tributário objeto de:
>
> .....
>
> b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
>
> .....

Mas, como bem apontou o Acórdão recorrido, as questões relativas à constitucionalidade da lei não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que reservadas ao Poder Judiciário. Sobre esse tema, a Súmula CARF nº 2 é expressa em afirmar que falece competência para este Conselho se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, de tal forma que, enquanto não declarado inconstitucional, este Colegiado deve garantir a aplicação do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, nos termos que lá estão dispostos.

> Súmula CARF nº 2
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A recorrente traz à balha, ainda, o RE 796.939-RS (tema 736), de relatoria do Ministro Edson Fachin, onde foi reconhecida pelo STF a repercussão geral na discussão que envolve o afastamento da aplicação do disposto no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, nos casos em que não há má-fé do contribuinte.

Original

A questão é que, mesmo que o Ministro Relator tenha fixado a tese 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", não há como este Colegiado aplicá-la antes de concluído o julgamento. Destaca-se que, atualmente, o processo está em vista para o Ministro Gilmar Mendes.

E também não há previsão para que seja suspensa a exigibilidade da multa isolada enquanto restar pendente a apreciação pelo STF da matéria objeto desta discussão, como requer a recorrente.

Diante do exposto, não pode este Colegiado, sob o argumento de inconstitucionalidade, afastar a aplicação da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

É nesse sentido que tem decidido este Conselho, conforme pode ser visto nas ementas a seguir reproduzidas:

> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
> Data do fato gerador: 25/11/2010
> MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ART. 74, §17, DA LEI N° 9.430/96. CABIMENTO.
> O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê a aplicação da multa isolada calculada no percentual de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.
> **(Acórdão 3301-006.211, de 23/05/2019 – Processo nº 16692.729966/2015-14 – Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)**
>
> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
> Data do fato gerador: 20/08/2012, 11/09/2012, 19/09/2012, 15/10/2012, 04/04/2013, 25/04/2013, 13/09/2013
> MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA.
> O § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê a aplicação da multa isolada calculada no percentual de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.
> **(Acórdão 3201-008.149, de 25/03/2021 – Processo nº 13888.723194/2017-85 – Relator: Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)**
>
> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
> Ano-calendário: 2009
> AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.
> Aplica-se a multa isolada de 50%, prescrita no §17 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, à compensação não homologada.
> **(Acórdão 3301-007.794, de 23/06/2020 – Processo nº 13888.723481/2012-81 – Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)**
>
> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
> Data do fato gerador: 30/11/2016
> MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE NÃO HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA.
> Consoante determinação legal expressa, aplica-se multa de 50% sobre o valor do débito indevidamente compensado.
> **(Acórdão 3201-005.489, de 24/07/2019 – Processo nº 15943.720004/2017-91 – Relator: Charles Mayer de Castro Souza)**

Original

**Da conexão com o processo onde se discute a compensação declarada**

Por fim, é preciso fazer a ressalva de que, face a conexão do presente processo com aquele onde se discute a compensação declarada, que, inclusive, enseja a suspensão da exigibilidade da multa aqui discutida, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, qualquer decisão exarada naquele processo, no sentido de homologar, mesmo que parcialmente, a compensação declarada, deverá repercutir proporcionalmente neste processo.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, ressalvando a necessidade de que eventual decisão proferida no processo onde se discute a compensação declarada repercuta sobre a exigência discutida no presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles

Original