



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.737569/2018-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.484 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente ZURICH RESSEGURADORA BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 17/04/2014

MULTA POR NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430 DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. RE nº 796.939/RS e ADI nº 4905. ARTS. 98, PARÁGRAFO ÚNICO, I, E 99 DO RICARF.

O § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 12.249/2010, alterado pela Lei nº 13.097/2015, foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento da ADI nº 4905 e do RE nº 796.939/RS, em regime de repercussão geral, ocasião em que fora fixada 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*".

Tal decisão deve ser reproduzida pelas turmas deste Conselho nos julgamentos dos recursos submetidos a seu crivo, conforme disposto no arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF.

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.484 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.737569/2018-35

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da impugnação, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ):

Trata o presente processo de **Notificação de Lançamento** lavrada contra o contribuinte acima identificado, para exigência de **multa isolada por compensação não homologada relativa à Declaração de Compensação (DCOMP) nº 22191.55148.170414.1.3.04-7182**, totalizando o valor de **R\$ 76.445,49 (fls. 02-03)**.

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo nº 16327.902083/2014-34, **não foi reconhecido o crédito pleiteado e nem homologada a referida DCOMP, cujos débitos totalizavam o valor de R\$ 152.890,98, sendo a multa aplicada equivalente a 50% desse valor, nos termos do §17 do art. 74 da Lei 9.430/1996.**

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 11/12/2018 (fl. 06), tendo apresentado impugnação em 04/01/2019 (fls. 10-25), alegando, em resumo, o que segue:

- Após quatro anos da decisão que não homologou a compensação pleiteada, contra a qual foi interposto recurso ainda pendente de julgamento, a Impugnante foi surpreendida com o presente lançamento, para exigência da multa de 50% sobre o valor não homologado.
- A multa em questão foi instituída originariamente pela Lei nº 12.249/10, que acrescentou os §§15 e 17 ao art. 74 da Lei nº. 9.430/96, cuja redação foi posteriormente alterada pela Lei nº 13.097/15, atualmente em vigor, tratando-se de uma **nova espécie de multa isolada para a não homologação de compensação, quando não se comprove falsidade.**
- No entanto, **tal multa é claramente incompatível com a sistemática da compensação de créditos por meio de posterior homologação, seja porque inexistente dano a ser penalizado (uma vez que o débito decorrente já está sendo cobrado), seja porque já existe na legislação penalidade específica para a não homologação de compensação**, de modo que ela representa uma **dupla penalidade pela prática de um mesmo ato** – o chamado bis in idem, amplamente rechaçado em matéria tributária.
- Além disso, **a multa isolada implica abusiva limitação ao direito de petição, à ampla defesa e ao contraditório e, conseqüentemente, ao próprio direito de pleito à compensação do indébito tributário, em franca violação aos princípios da boa-fé, moralidade e proporcionalidade, além da vedação ao não confisco.**
- A Impugnante descreve a atual sistemática da compensação dos tributos federais, autorizada nos termos do art. 170 do CTN com base constitucional e amparada no princípio da legalidade, por meio da qual se tem um instrumento de confissão de dívida que, de modo semelhante à DCTF, prescinde da necessidade de lançamento de ofício do débito declarado em DCOMP, sujeitando-o, se for o caso, à aplicação da multa de mora, e não à multa de ofício de 75%.
- A única hipótese que prevê para a sistemática da compensação multa diversa da de mora e já estava prevista na legislação é a multa isolada de 150%, nos casos de falsidade ou compensação não declarada, consoante art. 18 da Lei nº 10.833/03.
- O STJ já pacificou o entendimento de **não haver distinção entre multa moratória e multa punitiva, razão pela qual elas não podem ser aplicadas cumulativamente para o mesmo fato, devendo-se, se for o caso, aplicar apenas a multa de mora limitada a 20%, e não a multa isolada de 50% sobre o débito compensado que se**

tornou exigível (além das demais consequências daí advindas, como inscrição em dívida ativa e no CADIN).

- Reitera que a aplicação da multa isolada em questão fere o direito constitucional de petição dos contribuintes, consoante jurisprudência que cita, pressupondo ainda, e sem comprovação, a sua má-fé, devendo-se ainda mencionar que a constitucionalidade do referido dispositivo (§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996) está sendo analisada pelo STF em sede de repercussão geral.
- Adicionalmente, defende a desproporcionalidade da referida exigência, bem como seu caráter confiscatório, introduzido para desestimular o legítimo direito aos pleitos de compensação.
- A Impugnante possui crédito suficiente a ser reconhecido quando da análise de sua Manifestação de inconformidade no processo nº 16327.902083/2014-34, tratando-se apenas de um erro formal de não retificação da DCTF.
- Sendo assim, requer o cancelamento do lançamento em questão, pelos fundamentos expostos.

[grifo nosso]

Ao deliberar acerca da impugnação (acórdão nº **12-108.223**, às fls. 50/55), a **16ª Turma da DRJ/RJO**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente e manteve o crédito tributário lançado. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 17/04/2014

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, quando a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 17/04/2014

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECISÃO MANTIDA PELA DRJ. MULTA ISOLADA MANTIDA.

Cabível a manutenção da multa isolada aplicável em decorrência da não homologação de compensação, quando o despacho decisório é mantido pela DRJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 17/04/2014

MULTA ISOLADA. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURADO

A multa de mora aplicada o imposto não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre a compensação considerada não homologada, não configurando bis in idem.

ARGUIÇÃO DE AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa r. decisão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 63/78), no qual, em essência repete os mesmos argumentos expostos na manifestação de inconformidade, quais sejam:

- Aduz que “a sistemática da compensação de créditos de PIS não comporta o lançamento de multa isolada, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação” (fls. 68) e que “os débitos informados na Declaração de Compensação não se sujeitam à aplicação da Multa de ofício no percentual de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/966 (específica para as hipóteses em que a atividade fiscalizatória resulta no lançamento do crédito tributário), mas apenas à incidência da Multa de mora, que é limitada ao percentual de 20%, conforme previsto no artigo 61, §2º, da Lei nº 9.430/96” (fls. 69/70);
- Acrescenta que “a única hipótese, dentro da sistemática de compensação, que possibilitaria a exigência de penalidade diversa da multa de mora, e que já estava contemplada na legislação antes mesmo das alterações advindas da Lei nº 13.097/15, refere-se à exigência da multa isolada (no percentual de 150%) quando ficar comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ou no caso em que a compensação for considerada não declarada, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.833/03 – exatamente porque, nestes casos, demonstrar-se-á a má-fé ou a desídia do contribuinte na devida explicitação das compensações que porventura tenham realizado (e que sempre devem ser de conhecimento do Fisco)” (fls. 69/70);
- Alega que “no caso de compensação não homologada, não se vislumbra a existência de dano à Fiscalização a ensejar a aplicação da multa isolada, uma vez que o Fisco pode, sem qualquer providência adicional, proceder à cobrança dos débitos não homologados, já confessados pelo contribuinte, acrescidos da multa de mora (20%) e dos juros cabíveis.” (fls. 71);
- Diz que “como a exigência da multa de 20% se justifica por se tratar de tributo declarado pelo próprio contribuinte, com exigibilidade imediata e que independe do lançamento fiscal (débito), não resta qualquer justificativa para a exigência da multa isolada no percentual de 50% sobre o débito cuja compensação não foi homologada, já que não há uma conduta isolada a justificar tal penalidade, havendo, portanto, dupla penalização em razão do descumprimento de apenas uma obrigação tributária – o bis in idem tão amplamente rechaçado em matéria tributária.” (fls. 72);
- Argumenta que o lançamento da multa isolada sobre o valor da compensação não homologada implica clara violação ao direito de petição do contribuinte

(artigo 5º, inciso XXXIV, alínea ‘a’, da Constituição Federal), ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que se inibe a busca de seus créditos por meio do procedimento de compensação;

- Salienta que tramitam no Supremo Tribunal Federal duas ações em que se discute a constitucionalidade da multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, no qual foi reconhecida a repercussão geral;
- Defende que *“a multa ora combatida é claramente confiscatória e desproporcional, diante da inexistência de ato ilícito cometido pela Recorrente, como se pretendesse punir o contribuinte que apenas está exercendo um direito garantido legal e constitucionalmente, contrariando, assim, os artigos 5º, LIV, e 150, IV, ambos da Constituição Federal”* (fls. 77);
- Por fim, alega a *“inexigibilidade da multa isolada ante a suficiência dos créditos para liquidar a compensação objeto da DCOMP nº 22191.55148.170414.1.3.04-7182”* e assevera que *“o crédito somente não foi reconhecido pela RFB em razão da DCTF de 02/2014 não ter sido previamente retificada pela Recorrente (para que não divergisse da DCTF de 03/2014) por mero equívoco formal, o que não pode obstar o direito creditório, conforme foi amplamente demonstrado na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário apresentados pela Recorrente nos autos do processo nº 16327-902.083/2014-34”*.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e, dada a não arguição de questões preliminares, passo à análise das razões de mérito.

3. Do mérito

Quanto aos argumentos que suscitam a inconstitucionalidade da norma que instituiu a multa, é preciso salientar que o provimento de alegação nesse sentido seria o mesmo que afastar a sanção cominada sob o fundamento de afronta à Constituição, o que equivaleria à declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade da lei, competência esta que não é dada a este Colegiado, conforme o enunciado nº 2 da Súmula CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No entanto, em se tratando da exigência da multa prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996 impende a este colegiado analisar o recurso levando em consideração as recentes decisões do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 796.939 e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.905.

3.1 Da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e do Recurso Extraordinário nº 796.939

Desde os idos de 2013 tramitavam no Supremo Tribunal Federal duas ações em que se discutia a constitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430. São elas: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e o Recurso Extraordinário nº 796.939, o qual fora admitido em regime de repercussão geral.

Até então, tais ações careciam de decisão de mérito pelo Pretório Excelso, de modo que, diante dos contumazes argumentos dos sujeitos passivos, citando-as para subsidiar a tese de que a multa deveria ser afastada (como no caso do recurso ora em análise), invariavelmente, vinha destacando em meus votos a necessidade de que nesses processos houvesse decisão pela inconstitucionalidade da multa, para que então fosse possível afastar a aplicação da lei; nesse caso, não por pronunciamento acerca da constitucionalidade da lei, que como dito no item anterior deste voto é defeso a este Conselho, mas sim devido à força vinculante inerente às decisões em ADI ou RE com repercussão geral reconhecida pelo STF.

Eis que em 17/03/2023, o pleno do Supremo proferiu decisão de mérito nessas duas ações, declarando a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. Vejamos o que restou decidido em cada uma delas:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ADI) Nº 4905¹

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.** Tudo nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Alexandre de Moraes. Falaram: pela requerente, o Dr. Fabiano Lima Pereira; pelo amicus curiae Associação Brasileira de Advocacia Tributária – ABAT, o Dr. Breno Ferreira Martins Vasconcelos; pelo amicus curiae ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados, a Dra. Ariane Costa Guimaraes; pelo amicus curiae Associação Brasileira da Indústria Química – ABIQUIM, o Dr. Carlos Mário da Silva Velloso; pelo amicus curiae Associação Comercial do Rio de Janeiro, o Dr. André Pacheco Teixeira Mendes; pelo amicus curiae Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil – CFOAB, o Dr. Luiz Gustavo Antonio Silva Bichara; e, pela Advocacia-Geral da União, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 796939²

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, **apreciando o tema 736 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantida, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo. Foi fixada 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".** Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. O Ministro Alexandre de Moraes acompanhou o Relator com ressalvas. Não votou o Ministro Nunes Marques, sucessor do Ministro Celso de Mello (que votara na sessão virtual em que houve o pedido de destaque, acompanhando o Relator). Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

[grifo nosso]

Observa-se claramente nos dispositivos acima que nas decisões proferidas pelo e. STF restou consignado que o § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 é inconstitucional e, por conseguinte, a multa nele prevista também o é.

Por derradeiro, cumpre dizer que, em 26/05/2023, a ADI nº 4905 transitou em julgado e os autos foram baixados em definitivo para o arquivo do STF. Em 20/06/2023, foi a vez do Recurso Extraordinário nº 796.939, com baixa definitiva para o Tribunal Regional Federal da 4ª região na mesma data.

Nesse cenário, considerando que a controvérsia posta nestes autos gira em torno justamente da aplicação da referida multa, julgo que, com fulcro no disposto nos arts. 98, parágrafo único, inciso I, e 99 do novo RICARF (incisos I e II, alínea b, do § 1º e no § 2º, ambos do art. 62 do antigo RICARF) deve a exigência fiscal de que trata este processo ser afastada por este colegiado.

¹ <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4357242>

² <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4531713>

Resta prejudicada, portanto, a análise dos demais argumentos de defesa trazidos em recurso.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência da multa de que trata estes autos, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905 e do Recurso Extraordinário nº 796.939.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato