



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.737653/2018-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.342 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de maio de 2024
Recorrente OLEOQUIMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

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 e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Notificação de Lançamento

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 02-03, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$74.583,11 a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários confessados:

3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DESCRIÇÃO DOS FATOS

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo identificado abaixo, houve não homologação de compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

4 - DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO

Nº DO RASTREAMENTO

00000000107820515

TIPO DE CRÉDITO

Pagamento indevido ou a maior

PROCESSO DE CRÉDITO

13502900017201544

DETENTOR DO CRÉDITO

07.080.388/0001-27 - OLEOQUIMICA INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem à presente Notificação de Lançamento, consultar o endereço: <http://idg.receita.fazenda.gov.br>, menu "Onde Encontro" e opção "e-CAC". No Centro Virtual de Atendimento, acesse o item "Restituição e Compensação" e depois "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP".

5 - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO 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\$ 149.166,22

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 74.583,11

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".

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 21ª Turma DRJ/SDR/BA n.º 15-50.493, de 04.06.2020, e-fls. 77-93:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 25/07/2014

MULTA REGULAMENTAR. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CABIMENTO.

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

MULTA REGULAMENTAR. SUSPENSÃO DO JULGAMENTO ATÉ DECISÃO DEFINITIVA DO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não se acolhe pedido de sobrestamento de julgamento de multa regulamentar até a decisão definitiva do processo de compensação, por falta de previsão legal.

MULTA REGULAMENTAR. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. NÃO AFRONTA.

Incabível a discussão, na esfera administrativa, quanto à possível inaplicabilidade da norma legal por ofensa a princípios constitucionais, tendo em vista o devido cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico bem como a vinculação e a obrigatoriedade da atividade administrativa.

MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Em tendo sido caracterizada a entrega de compensação objeto de posterior decisão não homologatória, aplicável, por expressa disposição legal, a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei no. 9.430. Tal infração objetiva não se confunde com o inadimplemento que dá origem a aplicação da multa de mora, sendo permitida a cumulação das penalidades sem que deva se cogitar na aplicação do princípio da consunção.

Impugnação Improcedente [...]

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação para manter o lançamento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 09.09.2020, e-fl. 96, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.10.2020, e-fls. 98-110, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

I – NULIDADE DO LANÇAMENTO NECESSÁRIO SOBRESTAMENTO ATÉ JULGAMENTO DO PROCESSO PRINCIPAL REFLEXO

3. Sustenta a DRJ que “a presente decisão se dá na mesma sessão de julgamento em que foi julgada a manifestação de inconformidade apresentada”, razão pela qual não haveria que se falar da existência de qualquer tipo de nulidade nesse ponto.

Não lhe assiste razão. Com efeito, as compensações que ensejaram a aplicação da multa ora impugnada são objeto de análise no processo administrativo n.º 13502.900017/2015-44 (fls. 58-75) que, mesmo tendo sido julgado na mesma sessão de julgamento que a impugnação em causa, já foi objeto de recurso voluntário interposto perante esse CARF, e que ainda aguarda julgamento.

O § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96 instituiu multa isolada sobre o valor do crédito objeto do pedido de compensação não homologado. Nesse sentido, enquanto não exarada decisão definitiva sobre a compensação promovida pela contribuinte não se pode reputá-la “não homologada”, para fins de aplicação da multa isolada.

4. Ora, se a compensação analisada no processo administrativo n.º 13502.900017/2015-44 ainda está pendente de julgamento é evidente que falta certeza ao lançamento, eis que a multa isolada só poderá ser aplicada após o julgamento definitivo daquele processo de compensação, se e quando a compensação for definitivamente reputada não homologada. Nos termos da legislação de regência, é condição *sine qua non* para aplicação da referida multa que a compensação seja definitivamente reputada não homologada, e isso só ocorrerá por força de decisão administrativa definitiva, não mais sujeita a recurso. [...]

5. *Ad argumentandum tantum*, caso assim não se entenda, é de rigor o sobrestamento do presente processo até final julgamento do PAF de compensação n.º 13502.900017/2015-44, pensando-se os autos, nos termos do art. 6º, §1º, incisos I a III do Regimento Interno do CARF, para evitar decisões conflitantes: [...].

6. Não bastasse a evidente nulidade do auto de infração, revela-se improcedente a referida multa isolada, conforme se verá a seguir.

II - IMPROCEDÊNCIA DA MULTA ISOLADA

7. Segundo a DRJ, “as alegações acerca de eventual afronta a princípios constitucionais, tais como os da vedação ao confisco, proporcionalidade e direito de petição, não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, que não dispõe de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. Tais princípios são dirigidos ao legislador e não ao aplicador da lei, ao agente fiscal do poder executivo, em sua atividade de lançamento e julgamento, cuja ação é estritamente vinculada, nos termos do que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional.” Não obstante, é evidente que a multa isolada, aplicada no patamar de 50% sobre toda e qualquer compensação não homologada, ofende o direito de petição e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Ressalte-se, por oportuno, que a recorrente não pretende declaração de inconstitucionalidade da multa. O que se busca no presente recurso é a aplicação dos princípios constitucionais, em sobreposição ao ditame legal impugnado: eis que a aplicação da multa isolada de 50% do valor do débito fere princípios básicos. [...]

8. O art. 74 da Lei 9.430/1996 regulamenta o direito de o contribuinte requerer a restituição/compensação de valores recolhidos de forma indevida, em consonância com a garantia constitucional do direito de petição, previsto no art. 5º, inciso XXXIV, “a” da Constituição Federal [...].

9. Não obstante, restringindo o referido direito de petição, o art. 74, §17 da Lei 9.430/1996 acabou impondo dupla sanção ao contribuinte que, de boa-fé, busca o reconhecimento de seu direito creditório.

10. Isso porque, indeferida a compensação, o contribuinte já arcará com o pagamento do tributo acrescido de multa e juros de mora, não havendo qualquer razão para penalizar o contribuinte com nova sanção (multa isolada de 50%). Ressalte-se que ao atribuir uma penalidade isolada sobre o valor que se pretende compensar, nos casos em que essa compensação não seja homologada, a norma em causa acabou coarctando (ou até mesmo negando) o direito de petição garantido na Carta Magna.

11. Convém destacar, ainda, que, no STF, o RE 796.939/RS foi afetado para julgamento em repercussão geral, em conjunto com a ação direta de inconstitucionalidade n.º 4905, ambas objetivando pacificar, através do Tema 736, o entendimento sobre a inconstitucionalidade do citado dispositivo (§17 do art. 74 da Lei 9.430/1996), já com posicionamento favorável ao contribuinte, [...].

Ademais, nos paradigmas supramencionados o Ministério Público apresentou o Parecer M303-PGR-RG, salientando que a fixação de multa ao contribuinte pela simples não homologação de compensação viola garantia constitucional consagrada no art. 5.º, inciso XXXIV, alínea “a” da CF: [...].

12. Por fim, cabe advertir que, ao fundamentar a autuação no artigo 74, § 17, da Lei 9.430/96, “com alterações posteriores”, a autoridade fiscal incorre em flagrante ofensa ao princípio da irretroatividade em matéria tributária, preconizado pelo artigo 105 do CTN 3, uma vez que, à época da transmissão da DCOMP n.º 310335074625071413042922 (25/07/2014), as referidas “alterações” sequer haviam sido promovidas.

Trata-se aqui das modificações introduzidas pela MP 656/2014 (publicada em 08/10/2014), posteriormente convertida na Lei 13.097/2015, bem como pela MP 668/2015 (publicada em 30/01/2015), posteriormente convertida na Lei 13.137/2015, que, além de terem revogado o §15 do mesmo dispositivo, contendo a previsão originária da multa isolada, modificaram a sua base de incidência, que deixou de ser o valor do crédito para passar a incidir sobre valor do débito objeto da compensação não Homologada [...].

13. Ou seja, a multa preconizada pelo §17 do artigo 74 da Lei 9.430/96, indicada pela fiscalização como fundamento da autuação, é diversa daquela que se encontrava em vigor à época dos fatos geradores.

Logo, é evidente que o referido dispositivo foi indevidamente aplicado, em ofensa ao artigo 105 do CTN, sendo forçoso concluir que o presente auto de infração é nulo por evidente erro em sua fundamentação.

E nem se alegue, como tenta fazer crer o acórdão recorrido, que se trataria apenas de simples “mudança na descrição do critério quantitativo”, que não implicaria em nova modalidade de multa. A transcrição da exposição de motivos da MP n.º 656/2014 não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de que operou-se a extinção da multa anteriormente prevista com instituição de um novo tipo de penalidade: [...].

Ora, é evidente que, diante da revogação da sanção tal como prevista no § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, a autoridade fiscal optou pela indicação, como fundamento legal da exigência, do § 17 do mesmo dispositivo, ainda que inaplicável a fatos apurados em período anterior, fazendo retroagir a norma tributária de forma manifestamente írrita.

12. De rigor, portanto, seja afastada a exigência da multa isolada, cancelando-se o auto de infração ou, *ad agumentandum*, no mínimo, seja suspenso o julgamento do

presente processo até que definitivamente julgados os precedentes que tramitam no STF, cujo resultado vinculará esse CARF, nos termos do art. 927, inciso III do CPC.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

PEDIDO

13. Por todo o exposto, requer-se seja dado provimento ao presente recurso, para:

(i) decretar a nulidade do auto de infração, tendo em vista a ausência de decisão definitiva contrária ao contribuinte nos autos do PAF n.º 13502.900017/2015-44; ou, alternativamente, seja determinado o sobrestamento do presente processo até final decisão no processo correlato (PAF n.º 13502.900017/2015-44), determinando-se a reunião dos feitos para julgamento conjunto; ou, *ad argumentandum*, caso assim não se entenda,

(ii) decretar a nulidade do auto de infração por evidente erro em sua fundamentação, na medida em que a multa preconizada pelo §17 do artigo 74 da Lei 9.430/96, indicada pela fiscalização como fundamento da autuação, sequer havia sido editada à época dos fatos geradores, sendo indevida a sua aplicação retroativa; ou, ainda, caso assim não se entenda, o que se admite apenas à guisa de argumentação,

(iii) no mérito, julgar improcedente o lançamento, com o consequente cancelamento da multa isolada, tendo em vista que, além de punir de forma cumulativa o mesmo fato (eis que já incide multa de mora), a referida sanção ofende o direito de petição, os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e § 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nulidade da Notificação de Lançamento e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

A Notificação de Lançamento foi lavrada por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

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 n.º 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 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)

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. A 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023, determina:

Art. 14. Esta Portaria entra em vigor no dia 5 de janeiro de 2024.

Anexo [...]

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 - fundamenta crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
- 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;

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 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 n.º 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.

O Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 796.939/RS, Tema 736, trata da inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tem-se que este julgado é definitivo, pois houve o trânsito em julgado em 20.06.2023.

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.

Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal n.º 13502.900017/2015-44.

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 § 1.º do art. 6.º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Consta que no processo principal n.º 13502.900017/2015-44 a Recorrente formalizou Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp).

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 13502.900017/2015-44, cujos procedimentos são vinculados por decorrência.

Tem-se que a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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 pelo 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.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

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).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva