



Processo nº 11080.737977/2018-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.810 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente CSC COMPUTER SCIENCES BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

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 N° 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

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 106-020.199, proferido pela 4^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 06 que julgou improcedente a impugnação.

A Contribuinte pretendia através das PER/DCOMP de nº. 02050.66627.230113.1.3.02-5797, compensar os débitos informados com suposto crédito de IRPJ ano calendário 2012 no valor de R\$ 1.734.952,13 no processo administrativo nº. 10880.908781/2017-24.

Cabe esclarecer, que do montante total do débito declarado no referido PER/DCOMP, não foi homologado o valor de R\$ 135.771,84, resultando na aplicação da multa de 50% (R\$ 67.885,92) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

A DRF de São Bernardo do Campo- SP lavrou no dia 14 de Setembro de 2018 a Notificação Nº. NLMIC 7.234/2018 em face da CSC Computer Sciences Brasil S.A., cujo teor segue abaixo (e-fl. 2/3):

“(...)

5- DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE 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\$ 135.771,84

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148)= R\$ 67.885,92

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.

6- INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a extinguir o crédito tributário constituído pelo presente lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta Notificação de Lançamento, nos termos dos arts. 5º, 15, 16, 17 e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. A impugnação deve ser dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento e protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição. Até o vencimento desta notificação, será concedida redução de 50% para pagamento à vista ou 40% para os pedidos de parcelamento formalizados neste mesmo prazo, conforme artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991. Não havendo extinção, impugnação ou outra forma de suspensão do crédito tributário, este será inscrito em Dívida Ativa da União para cobrança executiva”.

DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte impugnou o lançamento da multa lavrada por compensação não homologada nos autos do Processo Administrativo de Crédito nº. 10880.908781/2017-24 (compensação de crédito tributário de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2012, exercício 2013, mediante a utilização da PER/DCOMP 02050.66627.230113.1.3.02-5797 com demonstrativo de crédito, no valor nominal de R\$ 1.734.952,13.

Asseverou que a multa aplicada com base na redação conferida ao artigo 74, da Lei 9.430/96 que prevê a incidência da multa de 50% sobre o valor do débito objeto de pedidos de compensações não homologadas é ilegal e inconstitucional.

Pleiteou que o AIIM seja julgado improcedente e que seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de 50% devendo ser cancelado integralmente o crédito tributário constituído pelo mesmo.

DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º 106-020.199/DRJ06

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente (e-fls. 91/94).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 107/136):

“CSC COMPUTER SCIENCES DO BRASIL S.A., já devidamente qualificada e representada nos autos do processo em epígrafe, tendo tomado conhecimento da prolação do acórdão 106-020.199 da 4^a Turma da DRJ06, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, vem, por seus advogados, respeitosa e tempestivamente, à presença de V.Sa., com fundamento no artigo 33 do Decreto nº. 70.235/1972, apresentar RECURSO VOLUNTÁRIO, a ser apreciado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF, nos termos das razões anexas, que requer sejam recebidas e processadas na forma da lei.

1. RESUMO DA DEMANDA

Trata-se na origem de impugnação apresentada em face da Notificação de Lançamento eletrônica lavrada contra a Recorrente para exigência de multa no valor de R\$ 67.885,92, pela aplicação do percentual de 50% previsto no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, sobre o valor da compensação não homologada (R\$ 132.086,80) objeto das PER/DCOMP nº 25419.58698.170413.1.3.02-9114 e nº 02212.21918.070513.1.3.02-0009, vinculadas ao Pedido de Restituição e Compensação (PER/DCOMP) registrado sob nº 02050.66627.230113.1.3.02-5797 (Processo Administrativo de Crédito nº 10880.908.781/2-17-24).

Em sua impugnação, a ora Recorrente:

(...)

2. DO ACÓRDÃO DA DRJ

Julgando a impugnação, a DRJ recorrida entendeu ser ela improcedente, mantendo-se a multa, sob os seguintes argumentos:

(...)

Ocorre, entretanto, que o referido acórdão recorrido merece reforma, pelas seguintes razões.

3. Razões Recursais.

3.1. O valor das compensações não homologadas por referência ao Processo nº 10880.908.781/2-17-24 continua com sua exigibilidade suspensa.

Pois bem, o primeiro argumento trazido no voto condutor do acórdão recorrido, afasta o sobrerestamento do processamento e exigência da multa objeto do presente feito, pois a mesma turma da DRJ recorrida teria julgado a manifestação de inconformidade apresentada no processo 10880.908.781/2-17-24, com a prolação do acórdão 106-020.198. O outro acórdão citado, nenhuma relação guarda com o presente feito.

Essa afirmação, traz em si uma importante lição: segundo a DRJ, não poderia ser exigida a multa enquanto pendente de julgamento e decisão final do processo relativo à compensação que lhe deu origem. Em outras palavras, aceita o argumento quanto ao necessário sobrerestamento do presente feito, enquanto não definitivamente julgado aquele outro feito.

Tanto assim que profere o acórdão ora recorrido apenas após a apreciação e julgamento da manifestação de inconformidade apresentada por referência ao processo nº 10880.908.781/2017-24.

Se assim o é, então, i.e se a exigência da multa está obstada enquanto não for o valor não homologado exigível, lançando mão desta premissa trazida implicitamente pela própria DRJ recorrida, deveria o presente feito permanecer sobreestado. Isto porque, intimada do acórdão prolatado pela DRJ no processo n.º 10880.908.781/2017-24, a ora recorrente formalizou igualmente recurso voluntário, continuando suspensa a exigibilidade do crédito tributário lá exigido (doc. 1).

Ora, se a multa decorre do fato de não ter havido a homologação parcial do pedido de compensação, e havendo defesa pendente de julgamento a respeito do tema, que poderá resultar na homologação da compensação com a extinção da obrigação tributária, conclusão lógica é a de que o presente Processo Administrativo é dependente daquele.

Isso pois, somente após o julgamento definitivo da defesa administrativa apresentada em face da decisão que não homologou a compensação (Processo Administrativo n.º 10880.908.781/2017-24) é que será possível apurar, exime de dúvidas, eventual infração cometida pela Impugnante.

Antes disso, não há que se cogitar a aplicação da multa por não homologação da compensação, haja vista que ainda não se perfectibilizou a constituição do crédito tributário, pois em discussão administrativa, a teor do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

3.2. O Julgamento da Repercussão Geral nos autos do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS.

Ademais, como já elucidado em impugnação, o E. Supremo Tribunal Federal submeteu ao regime de repercussão geral o Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, que discute justamente a aplicação de penalidade em caso de indeferimento de pedidos de resarcimento, restituição ou compensação de tributos:

(...)

Ou seja, o CPC/2015 estabelece a necessidade de uniformização de entendimento pelos órgãos e, mais do que isso, estabelece a necessidade de observar os precedentes preferidos pelo Supremo Tribunal Federal, de modo a se concluir pelo necessário sobrerestamento do presente processo administrativo até o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS.

Vale dizer que a aplicação subsidiária do CPC/2015 ao processo administrativo tem previsão legal no art. 15 do CPC/2015 e, mais do que isso, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais assim já decidiu:

(...)

3.3. No mérito, a multa é insubsistente, ilegal e inconstitucional.

O Código Tributário Nacional, elencou no art. 156 do Código Tributário Nacional as causas de extinção do crédito tributário, dentre as quais se encontra, no inciso II, a compensação.

Com efeito, no âmbito federal, a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 74 regulamentou a forma e o pedido de compensação administrativo, assim dispondo:

(...)

A indigitada lei previu também, no parágrafo 17, a aplicação de multa nos casos de indeferimento do pedido, in verbis: “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”.

(...)

Com efeito, a aplicação de penalidade tributária deve necessariamente corresponder a uma infração cometida pelo contribuinte, de modo a representar punição ao ato praticado e inibir a perpetuação de práticas abusivas e ilícitas. Não é o que se verifica no presente caso, em que não há conduta ilícita tampouco há prática abusiva.

Assim, há o completo desvirtuamento da finalidade imbuída na aplicação de penalidades tributárias, pois não há qualquer conduta ilícita ou ato que pretendesse o legislador desestimular, muito pelo contrário, a compensação pela autoridade administrativa é prática benéfica a própria administração fiscal.

Vale dizer que a conduta da Impugnante além de não se constituir como ilícita, é dotada de boa-fé e não acarretou qualquer prejuízo ao erário, mormente porque sequer há indícios de conduta de má-fé.

A aplicação de multa no referido caso é tão absurda que, na seara judicial, os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 são objeto de questionamento de sua constitucionalidade, e aguardam julgamento pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral, bem como perante a ADI 4905 ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria- CNI, pela qual em caráter liminar, foi solicitada a suspensão, da eficácia de dispositivos Lei nº 9.430/1996, sobre a legislação tributária federal, com redação introduzida pela Lei nº 12.249/2010 e regulamentação pela Instrução Normativa 1.300/2012, da Receita Federal.

Importante trazer à baila trecho do parecer proferido pelo Ministério Público Federal no referido processo, no qual opinou pelo afastamento da multa aplicada em face do contribuinte, sob o fundamento de que a multa contraria o direito de petição e incorrer em desestímulo, confira-se:

(...)

Pois bem. Ainda que a referida discussão perante o Colendo STF esteja pendente, os Tribunais já emanam decisões pelo afastamento da multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996, aplicada em caso de compensação não homologada, nos termos da clarividente afronta à Constituição Federal. Segue abaixo entendimento jurisprudencial:

(...)

Importante transcrever o excelente voto do Relator do acórdão julgado de forma unânime, pela C. 2^a Turma do Tribunal Regional Federal da 4^a Região, que seguiu, além do entendimento pacificado no TRF4 com a decisão do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº 5007416-62.2012.404.0000 decidido pela Corte Especial do TRF

da 4^a Região, também seguiu o entendimento do Magistrado Singular mantendo a sentença:

(...)

Por outro lado, tem-se o tolhimento do direito à compensação tributária, o qual é amplamente assegurado ao contribuinte, bem como os consequentes e gravosos prejuízos e reiterados desequilíbrios à estabilidade financeira e própria atividade econômica da Recorrente, oriundos do referido enquadramento.

Desta forma, considerando a inexistência de infração, mas sim de conduta ilícita e de boa-fé praticada pela Impugnante, o presente auto de infração merece ser cancelado, ante a afronta ao direito de petição, bem como aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, devido processo legal, contraditório e ampla defesa, em flagrante e gravoso prejuízo à saúde financeira do contribuinte, nos termos do art. 170 da Constituição Federal.

4. Pedidos

Por todo o exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso para (i) preliminarmente, o cancelamento do auto de infração por depender do julgamento do Processo Administrativo n.º 10880.908.781/2017-24, ou no mínimo, o seu sobrerestamento, ante a pendência de análise do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS, e (ii) no mérito, o cancelamento da exação, tendo em vista a ofensa a princípios constitucionais”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Desta feita, dele tomo conhecimento.

Trata-se de Notificação de Lançamento para exigir multa por compensação não homologada, código 3148 no valor total de R\$ 67.885,92, referente à não homologação de compensação tratada no processo de crédito n.º 10880.908781/2017-24, com base no § 17, art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Da Ilegalidade do Auto de Infração, lavrado sem exigibilidade suspensa

A Recorrente pleiteia a nulidade do lançamento em razão da ilegalidade do auto de infração, lavrado enquanto suspensa a exigibilidade. Pugna ainda, que o presente processo deveria ser suspenso até o julgamento final do processo n.º 10880.908781/2017-24, em decorrência da prejudicialidade entre o referido processo e a multa aplicada, tratada nos presentes autos.

Cabe destacar, que a Lei n.º 9.430/96 não condicionou a aplicação da multa isolada ao término do processo administrativo em que se contesta a não homologação das compensações declaradas pela Contribuinte.

Desta feita, a imposição da multa de ofício em comento independe da situação processual das referidas compensações não homologadas, basta que se verifique a situação fática da não homologação, para que se configure o seu fato gerador, consoante dispõe o § 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96.

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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. As 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Anexo II do Regimento Interno do CARF prevê:

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:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; [...]

§ 2º 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.

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 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 guarda 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 derrogado 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 nº 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 nº 9.430, de 1996).

Em relação à decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 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 nº 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 nº 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Atinente ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, é adequado afirmar que não há norma jurídica vigente que autorize a exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários. Embora ainda não haja trânsito em julgado, o referido julgado é definitivo atinente inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ademais, o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF impõe como condição para que estas decisões sejam reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF tão somente a definitividade do mérito da decisão judicial vinculante e não necessariamente o trânsito em julgado para fins de efeitos no ordenamento jurídico.

No que se refere à Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 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.

Da Dupla Penalidade

A Contribuinte asseverou que ocorreu ofensa ao princípio do non bis in idem ante a impossibilidade de aplicação de duas penalidades para uma única conduta, vez que a cumulação de penalidades (multa de ofício e multa moratória) sobre os mesmos fatos imputados a mesma é ilegal.

Pois bem.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fixa:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. [...]

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 nº 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 nº 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 nº 12.844, de 2013)

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei.

Tem cabimento aplicação de multa de mora nos casos de tributo pago após o vencimento no contexto de lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Trata-se de autolançamento com natureza de obrigação acessória do sujeito passivo, fundamentada no dever de colaboração regulamentar no sentido de prestar informações sobre matéria de fato indispensáveis à constituição do crédito tributário com efeito de confissão de dívida.

Entretanto esse não é o caso tratado no presente processo em que 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 nº 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 nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em concomitância.

Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal nº. 10880.908781/2017-24.

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

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 nº. 10880. 908781/2017-24, cujo procedimento é vinculado por decorrência. Esclareça-se que o processo principal encontra-se em fase recursal.

Tem-se que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que

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 pela 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 nº 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 nº 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 nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em sobrerestamento do presente processo por perda de objeto.

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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Dispositivo

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado