



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.737998/2018-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.016 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente COMPANHIA METALÚRGICA PRADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

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, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado 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\$67.401,47 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

00000000099640608

TIPO DE CRÉDITO

Saldo negativo de IRPJ

PROCESSO DE CRÉDITO

10880913945201573

DETENTOR DO CRÉDITO

56.993.900/0001-31 - COMPANHIA METALURGICA PRADA

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\$ 134.802,93

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 67.401,47

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 10ª Turma DRJ/01 nº 101-004.825, de 07.12.2020, e-fls. 65-70:

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação.

Recurso Voluntário

Notificada em 07.05.2021, e-fl. 77, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.06.2021, e-fls. 79-91, 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:

4.1. DA NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO – DA VIOLAÇÃO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – ART. 105 DO CTN

Conforme demonstrado em sede de Impugnação, há nulidade na Notificação de Lançamento ante a violação do art. 105 do CTN, vez que à época da transmissão das declarações de compensação ainda não estava vigente a multa isolada instituída pela atual redação do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96.

Contudo, frente a estes argumentos, a DRJ entendeu que não há nulidade, uma vez que, supostamente, a multa isolada já estaria definida na Lei 9.430/96 desde 2010 e que a atual redação do § 17, dada pela Lei 13.097/2015, apenas teria introduzido critério mais benéfico ao passar a prever uma base de cálculo menor, [...].

Todavia, não merece prosperar este argumento do Acórdão recorrido, conforme razões que seguem.

Pois bem. Como visto acima, a penalidade aplicada pela Notificação de Lançamento é a disposta no § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, [...].

Verifica-se que esta previsão foi inserida por meio da Lei nº 13.097/2015, objeto da conversão da Medida Provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014.

Anteriormente à previsão acima, vigia a multa com a seguinte redação dada pela Lei 12.249, de 2010: [...].

Constata-se que a penalidade anterior era aplicada sobre o valor do crédito objeto da declaração de compensação não homologada, sendo certo que a atual penalidade, instituída pela MP nº 656, de 07/10/2014, é aplicada sobre base de cálculo diversa, qual seja, o valor do débito objeto da declaração de compensação não homologada.

Com efeito, apesar da DRJ entender que a redação atual do § 17 apenas vem prever uma base de cálculo mais benéfica, fato é que a atual multa isolada tem conteúdo diverso da penalidade anterior, a qual foi revogada pela citada MP nº 656, de 07/10/2014 (que revogou o § 15 e alterou a redação do § 17).

Nesse sentido, frise-se que a multa isolada anteriormente prevista é diversa da multa isolada atual, a qual não estava vigente quando da transmissão das declarações de compensação ora em análise.

Inclusive, esta foi a intenção do Chefe do Poder Executivo anunciada na Exposição de Motivos da MP nº 656/2014 [...]

Ademais, o entendimento de que a alteração substancial da penalidade anteriormente vigente deve ser entendida como nova penalidade também decorre do

previsto no art. 1º, § 4º, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB (Decreto-lei nº 4.657/42) [...].

Dessa forma, completamente equivocado o entendimento da DRJ, uma vez que houve, de fato, alteração na base de cálculo da penalidade, de forma que, com a publicação da MP nº 656/2014, revogou-se a penalidade anterior e passou a vigor uma nova multa isolada. [...].

Dessa forma, tendo em vista que na época da transmissão das declarações de compensação, ocorrida em 03/01/2014, 18/08/2014 e 04/11/2013, estava vigente a multa da redação anterior do § 17 do art. 74, a qual se fundamentava no § 15, bem como considerando que o § 15 e a anterior multa prevista no § 17 foram revogados pela MP nº 656/2014, há que se concluir que a atual penalidade vigente não pode retroagir seus efeitos para penalizar a suposta conduta ilegal da Recorrente.

Nesse contexto, tendo em vista a previsão do art. 105 do CTN, que veda a retroatividade da lei tributária (com exceção das hipóteses do art. 106), tem-se que a multa prevista no atual § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (na redação dada pela MP nº 656/2014) não se aplica às declarações de compensação transmitidas anteriormente à sua publicação, a saber, 07 de outubro de 2014.

Além disso, também não há que se cogitar da aplicação da multa anteriormente prevista, quando da transmissão das declarações de compensação, diante da vedação da aplicação de penalidade vigente à época da conduta do contribuinte quando esta for objeto de revogação, nos termos dos art. 106, inciso II, alíneas “a” a “c”, do CTN, vez que a legislação não mais define como base de cálculo da infração o valor do crédito objeto de declaração de compensação (mas sim o valor do débito).

Com efeito, o Fisco apenas poderá exigir a multa isolada (§ 17 com redação dada pela MP nº 656/2014) com relação as declarações de compensação transmitidas após a sua entrada em vigência, a saber, após 07 de outubro de 2014, em observância ao art. 105 do CTN.

Diante do acima exposto, requer-se a reforma do Acórdão recorrido para que seja reconhecida a nulidade da Notificação de Lançamento.

4.2. DA ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA. DESVIO DE FINALIDADE PÚBLICA: AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE/RAZOABILIDADE DA PENALIDADE APLICADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO

Consoante Acórdão recorrido, a manutenção da multa isolada sobre o direito creditório não homologado no processo de crédito 10880.913945/2015-73 partiu do entendimento de que, além do fato da análise dos aspectos constitucionais exceder a competência do julgador administrativo, é dever de ofício da Fiscalização lançar a multa isolada em obediência ao § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96.

Todavia, em conformidade ao defendido em sede de Impugnação, referida multa isolada está contaminada pela ilegalidade, ao passo que, diante do mero indeferimento do pedido de ressarcimento ou compensação do contribuinte, o dispositivo supramencionado comina elevada multa de 50% sobre o crédito não homologado, ferindo diretamente os direitos consagrados do contribuinte perante o Poder Público, a saber, o direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, inciso LV, o direito de petição aos poderes públicos, previsto no art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco, art. 150, inciso IV, todos da Constituição Federal, e, em especial, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Com efeito, ao punir o contribuinte em seu regular exercício de petição perante o Poder Público, nas hipóteses de não homologação ou homologação parcial de declaração de compensação, independente de constatação de fraude, verifica-se claramente a violação ao devido processo legal, ante a absoluta desnecessidade e inadequação do instrumento, além da injustificável agressão ao direito de petição do contribuinte, uma vez que este depende do sucesso no pleito administrativo a fim de afastar a punição em comento.

Além disso, a eventual não homologação de declaração de compensação não gera qualquer prejuízo ao Fisco Federal, visto que este dispõe dos instrumentos legais, e demais cominações em virtude da mora no adimplemento da prestação tributária, para perquirir os débitos fiscais oriundos do indeferimento da compensação declarada.

Nesse viés, vislumbra-se que a penalidade mantida é totalmente descabida à conduta adotada pela Recorrente, não servindo para atingir a sua finalidade pública em razão da sua desproporcionalidade e irrazoabilidade.

Ora, em matéria de penalidade, diz-se que as sanções devem guardar uma relação de proporcionalidade com a gravidade da infração, sob pena de ausência da finalidade adequada, ou mesmo a falta de juridicidade do ato.

O E. Superior Tribunal de Justiça¹ tem sufragado essa situação em diversos casos, regulando as sanções de acordo com a gravidade da infração perpetrada, para que, na linha do princípio da proporcionalidade, a ingerência do Estado seja pelo modo menos gravoso para se preservar os direitos fundamentais do cidadão.

Portanto, a penalidade pecuniária aplicada à Recorrente deve ser integralmente cancelada em razão da desproporcionalidade com a conduta eventualmente praticada pelo contribuinte.

Destaca-se ainda que, fundada nas violações supramencionadas, a Confederação Nacional da Indústria – CNI apresentou perante o Supremo Tribunal Federal a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 4.905, ainda pendente de análise por esta Suprema Corte, visando a declaração de inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação introduzida pela Lei nº 12.249/10, e, por arrastamento, os arts. 36, caput, e 45, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/12.

Referida ADI tem por objeto atacar “normas que, sinteticamente, instituíram multa pela simples conduta lícita do contribuinte, dentro dos limites do regular exercício do seu direito, quando o seu pedido de ressarcimento ou de compensação vier a ser indeferido administrativamente”.

Em síntese, a ADI supracitada sustenta que a aplicação da vultuosa multa em questão viola:

- “a) o direito de petição aos poderes públicos, na medida em que impõe barreira relevante aos pedidos de compensação (art. 5º, XXXIV da Constituição);
- b) o direito ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV da Constituição);
- c) a vedação do uso de tributo com efeito confiscatório (art. 150, IV da Constituição);
- d) os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- e) a proibição do estabelecimento de sanções políticas.”

Além da referida Ação Direta de Inconstitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a Repercussão Geral acerca do tema, no Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, no qual a União questiona acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª

Região, que deu interpretação conforme à Constituição, para afastar a aplicação das multas previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em caso de mero indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação, ressalvadas hipóteses em que configurada a má-fé. O citado Recurso Extraordinário encontra-se pendente de julgamento perante o Supremo Tribunal Federal.

Em suma, revela-se patente a ilegalidade da multa isolada aplicada em face da homologação parcial da declaração de compensação em questão, em razão violação do princípio proporcionalidade e razoabilidade dos atos da Administração Pública, bem como em função da agressão aos direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, ao direito de petição aos poderes públicos e a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco.

Frente a estes argumentos, a Recorrente requer seja reformado o Acórdão recorrido, para o fim de que seja integralmente cancelado o Auto de Infração, com o consequente cancelamento da multa isolada aplicada, em vista de sua manifesta ilegalidade frente a ausência de proporcionalidade e razoabilidade.

4.3. DA RELAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE COM O PROCESSO DE CRÉDITO

Caso não seja reconhecida a nulidade da presente multa isolada, consoante razões demonstradas no presente Recurso Voluntário, o que se admite por argumentação, desde já, a Recorrente requer a suspensão do presente processo administrativo em função da relação de prejudicialidade com o processo de crédito 10880.913945/2015-73, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

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:

5. CONCLUSÕES

Por tudo o que foi anteriormente exposto, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

a. Há nulidade na Notificação de Lançamento ante a violação do art. 105 do CTN, vez que à época da transmissão das declarações de compensação ainda não estava vigente a multa isolada instituída pela atual redação do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96.

b. A multa de 50% sobre o crédito não homologado, fere diretamente os direitos consagrados do contribuinte perante o Poder Público, a saber, o direito ao contraditório e à ampla defesa, o direito de petição e os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

c. Punir o contribuinte em seu regular exercício de petição perante o Poder Público, nas hipóteses de não homologação de declaração de compensação, independente de constatação de fraude, viola claramente o devido processo legal, ante a absoluta desnecessidade e inadequação do instrumento, além da injustificável agressão ao direito de petição do contribuinte.

d. Com base nas violações acima citadas, há em trâmite perante o Supremo Tribunal Federal a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 4.905, bem como a Repercussão Geral acerca do tema, no Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, as quais analisam a inconstitucionalidade da multa isolada veiculada pelo § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

e. Assim, a lavratura do Auto de Infração em referência para a constituição da multa isolada é totalmente descabida à conduta adotada pela recorrente, não servindo para atingir a sua finalidade pública em razão da sua desproporcionalidade e total ausência de razoabilidade.

f. Caso não seja reconhecida a nulidade integral da presente multa isolada, consoantes as razões demonstradas no presente recurso, o que se admite por argumentação, desde já, a Recorrente requer a suspensão do presente processo administrativo em função da relação de prejudicialidade com o processo de crédito, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

6. PEDIDOS

Diante do exposto, requer a Recorrente seja conhecido o presente Recurso Voluntário e dado INTEGRAL PROVIMENTO, para que seja:

a) seja reformado o Acórdão da DRJ, ora recorrido, consoante razões recursais acima, para que seja integralmente cancelado o lançamento da multa tributária objeto desse processo;

b) caso não seja reconhecida a improcedência da presente multa isolada, o que se admite por argumentação, deverá ser determinada a suspensão do presente processo administrativo em função da relação de prejudicialidade com o processo de crédito 10880.913945/2015-73, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, a Recorrente pugna pela realização de sustentação oral de suas razões na oportunidade de julgamento do presente Recurso Voluntário.

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 nº 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A intimação é realizada de acordo com o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, prevê:

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente: [...]

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Delimitação da Lide

Consta no Acórdão da 10ª Turma DRJ/06 nº 106-019.562, de 13.10.2021, e-fls. 234-239

No que tange a análise do direito creditório dos débitos não compensados que resultaram na multa, a manifestação de inconformidade relativa ao processo nº 12448.901734/2017-94, que foi analisada simultaneamente com o presente processo, foi julgada procedente em parte, resultando no reconhecimento de parte do direito creditório pleiteado (R\$ 237.293,87).

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do lançamento de ofício no valor de R\$61.105,71 (R\$179.752,64 – R\$118.646,94) do ano-calendário de 2010 objeto da lide no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

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 cientificada. 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 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 nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº

9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às 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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 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 nº 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

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 nº 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

nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 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 nº 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. 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 jurídico 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 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 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 produção 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.

Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal nº 10880.913945/2015-73.

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).

Consta que no processo principal nº 10880.913945/2015-73 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 nº 10880.913945/2015-73, cujos procedimentos são vinculados por decorrência.

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 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 nº 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

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