



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



**Processo nº** 11080.738474/2018-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.675 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** AMAGGI LOUIS DREYFUS ZEN-NOH GRAOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 26/08/2013, 30/08/2013, 31/01/2014

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA OU HOMOLOGADA PARCIALMENTE. INCIDÊNCIA.

Impõe-se o lançamento de ofício de multa isolada de cinquenta por cento sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, quando o percentual será majorado para cento e cinquenta por cento.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-012.670, de 15 de dezembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 11080.735579/2018-36, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães (Presidente em Exercício), Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausentes os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Larissa Nunes Girard.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de notificação de lançamento relativa a multa isolada em razão da não homologação de compensações, no valor total de R\$ 58.685,65 e com fatos geradores em 26/08/2013, 30/08/2013 e 31/01/2014.

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação, da qual consta, em síntese:

### “II. A - DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA MULTA ISOLADA

05. A lavratura de Auto de Infração e Imposição de multa, com fundamento no §17, do artigo 74, da lei 9.430/96, à razão de 50% sobre o valor dos débitos cujas compensações não foram, num primeiro momento, homologadas extrapola a interpretação da norma.

06. Nesses casos, nem mesmo a suspensão da exigibilidade da multa isolada prevista no §18 justifica o aspecto temporal da lavratura do auto de infração.

07. A interpretação da regra pela Autoridade Impugnada orienta que o fato gerador da multa isolada é a emissão de um despacho decisório que não homologa a compensação realizada pelo contribuinte.

08. Ocorre que CTN, em seu artigo 116, inciso II, estabelece que, em se tratando de situação jurídica, o fato gerador ocorre no momento em que tal situação esteja definitivamente constituída.

09. Nesse espectro, o fato gerador da multa isolada somente pode ser a não homologação, em caráter definitivo, da compensação realizada pelo contribuinte. Destarte, nos casos em que há defesa administrativa pendente de julgamento, as autoridades fiscais devem aguardar o encerramento da discussão para lançar a multa isolada, apenas e quando houver decisão definitiva desfavorável.

10. Ademais, o §18 do artigo 74, da lei 9.430/96, contempla a relação de prejudicialidade entre a aplicação da multa e a prolação de decisão definitiva acerca da compensação que, num primeiro momento, não foi homologada. O raciocínio é singelo: caso o contribuinte consiga reverter o despacho decisório que não homologou determinada compensação, naturalmente, não haverá causa a ensejar a aplicação da multa isolada.

11. Ainda, a discussão acerca da ocorrência (ou não) do fato gerador da multa isolada tem enorme relevância prática, na medida em que as autoridades fiscais insistem em aplicar — por vezes, sem base legal adequada — juros de mora sobre multas isoladas, o que acarreta o acúmulo indevido de juros de mora sobre multas isoladas.

12. A constituição da multa isolada, portanto, acarreta o acúmulo indevido de juros de mora sobre a penalidade durante o período em que subsiste a discussão administrativa acerca da compensação. Deste modo,

nos casos em que a não homologação da compensação for mantida, a Impugnante terá que arcar com o valor dos juros sobre a multa, o que não ocorreria se a aplicação de tal multa fosse realizada em compasso com o artigo 116, inciso II, do CTN.

13. Da forma semelhante, considerando a possibilidade de discussão judicial acerca da não homologação da compensação após o encerramento do processo administrativo, haverá uma indevida majoração do valor da garantia porventura exigida da Impugnante, o que pode ser interpretado como um embaraço ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

14. Cabe sublinhar que a observância do artigo 116, inciso II, do CTN, não acarreta prejuízo ao Fisco, na medida em que há a possibilidade de discussão administrativa acerca da compensação, o que, por si só, suspende a exigibilidade da multa isolada. Além disso, considerando que o fato gerador da multa isolada é a decisão definitiva, o lançamento não será atingido pela decadência mesmo que o processo administrativo em que se discute a compensação demore para ser julgado, o que também não pode servir de amparo legal para justificar o comentado lançamento prematuro.

15. À vista disso, deve ser observado o artigo 116, inciso II, do CTN, para lançamento da multa isolada, e não imputar tal penalidade indistintamente a todos os débitos cujas compensações não foram, num primeiro momento, homologadas. Com efeito, se há defesa administrativa pendente de julgamento, o lançamento de ofício é nitidamente prematuro, na medida em que não contempla adequadamente o fato gerador da multa isolada, o que, por sua vez, acarreta sua nulidade, em decorrência da violação ao artigo 142, do CTN.

#### II-B - DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 74 DA LEI 9.430/96

16. O artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, por meio da redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015, foi alterado em seu §17 a fim de instituir multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

17. Tal alteração teve o nítido propósito de, por meio de ameaça de penalização, desencorajar o cidadão-contribuinte a exercer seu constitucional direito de peticionar aos poderes públicos e de reaver valores recolhidos impropriamente.

18. Ora, tratando-se da compensação ou restituição de indébitos de direito dos contribuintes, toda e qualquer resistência do Fisco ao exercício deste direito, por si só, é inconstitucional.

19. Com efeito, sancionar o simples exercício do direito do contribuinte de requerer seus créditos recolhidos indevidamente ou fruto de atividades que, legalmente, lhe garantem o direito a créditos tributários é contrariar os seus direitos fundamentais.

20. A imposição de multa nos termos constantes do §17 da Lei n.º 9.430/96 viola (i) o direito fundamental de petição aos poderes públicos (art. 5.º, XXXIV, a); (ii) o direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa (art. 5.º, LV); (iii) a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV); (iv) além dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade; (v) resultando em verdadeira sanção política, o que há tempos é vedado pelo Supremo Tribunal Federal por inconstitucional.

21. O Artigo 18 da Lei n.º 10.833/2003, já previa a aplicação de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, tendo tido várias alterações desde então.

22. Assim, a novel normatização passou a penalizar o simples exercício do direito de petição aos órgãos públicos, sem a existência e comprovação da má-fé do contribuinte.

23. Em que pese o caráter arrecadatório das proposições constantes do §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 e, a despeito da complexidade e das diversas alterações das normas tributárias sobre o tema restituição/compensação, a imposição de multa isolada fere frontalmente a Constituição Federal.

#### IIC- DA VIOLAÇÃO AO DIREITO DE PETIÇÃO

24. É fato notório é que os contribuintes se encontram inibidos na busca de ressarcimentos e compensações, ante a "automaticidade" da imposição da multa isolada pelo simples indeferimento de seu pedido, em vista do disposto nos §17 do art. 74 da Lei 9.430/96.

25. Isso porque, em razão do ato administrativo ser vinculado, os agentes da Receita Federal do Brasil têm que agir em razão da lei, que ora impõe a abusiva penalidade e cria obstáculos inconstitucionais ao exercício do direito de petição do contribuinte.

26. Com efeito, vê-se maltratado o artigo 5º, inciso XXXIV, "a" da Constituição Federal que assegura ao contribuinte o "direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder".

27. O direito de petição justamente alberga a garantia de apresentação de qualquer pedido que represente defesa do direito ou contrariedade de ilegalidade em favor do cidadão perante o Estado.

28. Dentre as conseqüências do direito constitucional de petição, inclui-se o dever da administração pública de responder à petição em tempo razoável, cabendo a mesma apreciar o pleito do contribuinte e proferir decisão motivada, pelo seu deferimento ou indeferimento, somente se justificando eventual punição se a má-fé for concretamente aferida, certamente no âmbito do devido processo legal.

29. Nesse contexto, a punição automática pelo exercício do pedido de ressarcimento ou compensação constitui-se em lamentável arbítrio, na medida em que a norma peca por presumir a má-fé do contribuinte, a ponto de justificar a sua automática punição em virtude do simples exercício de um direito constitucionalmente a ele assegurado.

30. Em questão similar, na qual se onerava financeira ou economicamente o contribuinte como condição para o exercício do direito de petição, o Supremo Tribunal Federal já declarou a inconstitucionalidade de norma que exigia o depósito prévio de parte do crédito tributário questionado administrativamente, como requisito de admissibilidade de recurso administrativo, justamente por considerar que tal exigência, dentre outras inconstitucionalidade, vulnerava o direito de petição do contribuinte:

(..)

31. Nesse sentido, o E. Tribunal Regional da 3ª Região assim tem se manifestado:

(...)

32. O tema, inclusive é objeto de discussão no âmbito de repercussão geral no E. Supremo Tribunal Federal:

(...)

33. A própria Procuradoria Geral da República, pelo então procurador Rodrigo Janot Monteiro de Barros, assim se manifestou no caso concreto:

(...)

34. Com efeito, o simples indeferimento do pedido de ressarcimento ou a não homologação da compensação ensejar a aplicação automática da multa prevista no §17, sem qualquer comprovação de má-fé do contribuinte é violação frontal aos direitos do contribuinte.

35. De outra forma, não havendo qualquer prejuízo ao Fisco diante do indeferimento do pedido de ressarcimento deduzido pelo contribuinte ou da compensação levada a efeito, resulta translúcida a agressão também ao devido processo legal substancial (ausência de razoabilidade da multa em questão, dada a absoluta desnecessidade e inadequação do instrumento), para além da injustificável investida contra o direito de petição, previsto no art. 5º, XXXIV, 'a', da Constituição Federal.

36. Mais, a referida norma, não adentrando ao mérito da má-fé do contribuinte, coloca no mesmo cesto contribuintes que fazem devidamente e com boa-fé os pedidos de compensação com aqueles que não o fazem, em afronta violação ao Princípio da Isonomia previsto no artigo 150, II da Carta Maior.”

Apreciando a impugnação, o colegiado de primeira instância indeferiu o recurso, nos termos da ementa a seguir transcrita, em síntese:

**PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.**

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA OU HOMOLOGADA PARCIALMENTE. INCIDÊNCIA.**

Impõe-se o lançamento de ofício de multa isolada de cinquenta por cento sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, quando o percentual será majorado para cento e cinquenta por cento.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual repisa argumentos trazidos na impugnação, sustentando, em síntese, a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, seu caráter punitivo e violador de diversos princípios jurídicos e constitucionais, entre os quais, o direito de petição, o contraditório, a ampla defesa, a razoabilidade e o devido processo legal. Postula, ao final, pelo sobrestamento do presente processo até que haja “decisão final do Tema 736 pelo Supremo Tribunal Federal” e, após o fim do sobrestamento, pelo provimento integral do Recurso Voluntário, anulado a multa isolada de 50%.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-012.675 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.738474/2018-39

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Assinale-se, antes de tudo, que, com base nas informações extraídas do aresto recorrida – não contestadas pelo sujeito passivo –, no processo administrativo n.º. 10530.901497/2013-73, as compensações declaradas, cuja não homologação deu origem à autuação deste processo, foram julgadas de forma definitiva, conforme nota, de 27/05/2019, constante naquele processo (o qual está apenso ao presente).

Como relatado, a recorrente repisa argumentos apresentados na impugnação, aduzindo, em síntese, que a multa aplicada padece de ilegalidade e inconstitucionalidade, violando diversos princípios jurídicos e constitucionais. Postula pelo sobrestamento do feito até que haja decisão do STF sobre a constitucionalidade da multa.

Importa destacar que não há previsão normativa para o sobrestamento postulado pela recorrente, ou seja, adiar o presente julgamento até que o STF decida se determinada norma é inválida ou inconstitucional.

Na verdade, este Colegiado está obrigado a aplicar, uma vez ocorrida a sua hipótese de incidência, a sanção contestada, tendo em vista que é vedado, a este Colegiado, afastar a aplicação ou deixar de observar normas legais válidas e vigentes sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal é o teor do art. 62, ANEXO II do Regimento Interno do CARF (RICARF), de observância obrigatória por parte dos membros do CARF:

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.

Quanto aos argumentos da recorrente de que a multa seria ilegal e inconstitucional, violando diversos princípios jurídicos, não há como prosperar tais alegações, tendo em vista que há expressa previsão legal para a aplicação da multa discutida, não cabendo aos tribunais administrativos seu afastamento sob o argumento de que seria inconstitucional, como bem fundamenta o aresto recorrido nos excertos a seguir transcritos:

### Da Multa Isolada

Tem-se, na espécie, que o fundamento da exigência de ofício vincula-se à não homologação de compensações. Nesse sentido, verifica-se que a multa isolada em tela encontrava-se capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, cujo texto original previa:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (...)” (destacou-se)

Com a edição da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, o referido artigo passou a ter a seguinte redação:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 4o A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)"

Posteriormente, a redação do art. 18 em questão passou a ter o seguinte teor, atualmente em vigor, dado pela Lei nº 11.488/2007:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)"

O citado art. 44 da Lei nº 9.430/1996 prevê no inciso I do caput a multa de 75% que, aplicada em dobro, resultaria no percentual de 150%.

Ocorre que a Lei nº 12.249/2010 inseriu no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 os §§ 15 a 18, abaixo transcritos:

"Art. 74 (...)

(...)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito 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 no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional." (destacou-se)

Na sequência, a Lei nº 13.097/2015, revogou os §§ 15 e 16 acima, para eliminar a cobrança de multa nos casos de indeferimento de pedido de ressarcimento, alterando o texto do § 17, conforme segue:

"§ 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 Lei nº 13.097, de 2015)" (destacou-se)

Logo, a multa isolada decorrente da não homologação da declaração de compensação, nos termos da legislação vigente, exhibe os seguintes contornos:

a) Quando apurada falsidade na declaração apresentada será aplicada no percentual de 150%, nos termos do art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 74 da Lei nº 9.430/1996;

b) Inexistindo falsidade na declaração, será aplicada no percentual de 50%, com base no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do ponto de vista do arquétipo normativo, presente a não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, restará a imposição da multa em tela.

Impõe-se aclarar, por sua vez, que o art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 30 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, ao alterar o art. 74 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, atribuiu à compensação efeito extintivo do crédito tributário, mediante apresentação de declaração de compensação, sob condição resolutive de sua ulterior homologação. Por sua vez, o art. 17 da MP nº 135, de 31 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 30 de dezembro de 2003, ao dar nova redação ao § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, fixou o prazo de cinco anos, contado da data da entrega da DCOMP, para a Receita Federal do Brasil homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo, reconhecendo a homologação tácita das compensações que, após cinco anos da data do protocolo respectivo, não

tenham sido objeto de despacho decisório proferido pela autoridade competente, independentemente da existência e do montante do crédito alegado pelo sujeito passivo. Verifica-se que com tal mudança de sistemática a compensação deixou de ser um pedido submetido à apreciação da autoridade administrativa, tratando-se, antes, de procedimento (declaração) efetivado pelo próprio contribuinte, sujeito apenas à posterior homologação pelo Fisco, de forma expressa ou tácita. Não se está diante, pois, de pedido (petição), mas sim de declaração extintiva do crédito tributário, nessa condição oposta à Administração Tributária, e desta linha distintiva resulta, de plano, que não poderão ser adequadamente invocadas alegações que gravitam o direito constitucional de petição.

Tratando-se de direito imponível desde logo à Administração, mediante ato do próprio contribuinte, cuja implementação projeta efeitos imediatos na respectiva relação jurídico-tributária, faz-se indubitável que o seu exercício vincula-se ao princípio da boa-fé, o qual torna inadmissível, por decorrência lógica, a prática abusiva do direito invocado.

Constata-se, então, que a disposição normativa combatida destina-se a sancionar a prática ilícita (lato sensu) resultante da violação da boa-fé objetiva que deve nortear a relação jurídica em tela. E, como o texto normativo destina-se à sanção de conduta socialmente indesejável e nociva, assentada em prática abusiva, não há lugar ao argumento de que se trataria de norma voltada a constringer o contribuinte, com violação ao princípio da proporcionalidade, à prática de conduta ou à abstenção desta.

Assinale-se, ademais, que o Código Tributário Nacional (CTN), em matéria de infrações à legislação tributária, adota como regra geral a responsabilidade objetiva (fazendo-se, pois, irrelevante, para a materialização da infração, a intenção que moveu o agente). Com efeito, preceitua o art. 136 da referida Lei Complementar material que: “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Note-se que se extrai do texto normativo, ainda, que a responsabilidade por infrações também independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, isto é, não se exige que tenha havido, concretamente, prejuízo econômico ao fisco, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente.

Reafirme-se, pois, que a multa isolada em tela não se fundamenta na intenção do contribuinte, nem exige a comprovação de que este agiu com dolo ou culpa, ante o preceito constante do art. 136 do CTN. Com efeito, o art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou da constatação de culpa ou conduta dolosa. Nesse sentido, o § 17 do art. 74 da Lei 9.430/96, introduzido pela Lei 12.249/2010, é explícito ao dispor que a multa de 50% incidirá sobre a parcela do débito objeto de compensação não homologada.

No caso concreto, resulta incontroverso que parcela das compensações declaradas pelo sujeito passivo foram não homologadas pela autoridade tributária, inexistindo qualquer alteração fática que possa dar suporte à pretensão de cancelamento da penalidade em questão. Enquanto válido o ato administrativo que não homologou as compensações declaradas pelo sujeito passivo, impõe-se como correto o procedimento fiscal para cobrança da multa isolada.

O contribuinte também se opõe à exigência de ofício arguindo que o fato gerador da multa isolada seria a não homologação, em caráter definitivo, da compensação, ressaltando a relevância prática da discussão, na medida em que são exigidos juros de mora sobre a penalidade durante o período em que subsiste a discussão administrativa acerca da compensação e aduzindo que tais fatos amparariam a incidência do artigo 116 do CTN, demonstrando o caráter prematuro do lançamento de ofício.

Contudo, conforme já assinalado, o fato gerador da multa em questão é a não homologação da declaração de compensação, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. E, ao lado de expressa disposição normativa determinando, de logo, a aplicação da multa em tela, tem-se que a imediata exigibilidade do crédito tributário encerrado no lançamento de ofício decorre da presunção de legitimidade dos atos administrativos, posto que a supremacia do interesse público (social) requer que os atos estatais gozem da referida presunção. Por conseguinte, o ato administrativo não apenas pode como deve abrigar em seu conteúdo a totalidade dos fatos atribuídos ao contribuinte e das penalidades a ele

impostas, irradiando, imediatamente, todos os demais efeitos que lhe sejam inerentes.

Nesse mesmo sentido, a discussão administrativa acerca da procedência ou não da não homologação de declaração de compensação não representa, como naturalmente não se poderia dar, causa de suspensão ou interrupção do direito de a Receita Federal do Brasil “constituir” o crédito tributário (obrigação principal surgida com a ocorrência do fato gerador e que tem por objeto o pagamento de penalidade pecuniária, ex vi art. 113, § 1º, do CTN).

Por sua vez, o § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/2013, determina que, “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”, tratando-se inclusive de providência, ao que consta dos autos, já adotada pela unidade de origem.

Logo, pretender que se aguarde a decisão final sobre a não homologação das compensações para então efetuar o lançamento da multa isolada não guarda qualquer pertinência com as disposições normativas que incidem na espécie, posto que, identificada a inexistência do direito creditório invocado pelo sujeito passivo, tem a Administração o dever de não homologar a compensação indevidamente declarada, surgindo, desde então, a obrigação de “constituição” da multa respectiva, como resultado da atividade vinculada a que se encontra adstrita a autoridade tributária.

Em síntese, pois, não encontra esteio na legislação vigente a tese do sujeito passivo no sentido de que somente teria lugar o “fato gerador” da penalidade em tela quando definitiva, na esfera administrativa, a decisão que não homologou as compensações declaradas à Administração Tributária. A possibilidade de apresentação de recurso (à decisão proferida no processo de crédito), com o efeito suspensivo que lhe foi legalmente conferido, obsta prejuízos ao contribuinte, tratando-se, como se vê, da solução disposta pelo ordenamento jurídico-tributário para conciliar os interesses divergentes em conflito, não se prestando, porém, a elidir a incidência e a fluência de juros, como de resto se dá em todas as demais hipóteses de recursos apresentados na esfera administrativa ou judicial (dado o caráter acessório dos juros, os quais apresentam a exclusiva finalidade de recomposição do valor principal a que se vinculam).

Registre-se, ademais, que existe nota de processo, datada de 27/05/2019, informando que “não há contencioso para o processo de crédito de nº 10530.901497/2013-73”, em sede do qual foram declaradas não homologadas as compensações constantes do Anexo à Notificação de Lançamento (base de cálculo da exigência da multa isolada). Ou seja, a decisão administrativa que não homologou as compensações em questão tornou-se definitiva na esfera administrativa, nos termos do art. 42, I, do Decreto nº 70.235/72, e, portanto, sequer subsiste o substrato fático que daria azo à digressão teórica invocada pelo impugnante.

Alega o contribuinte, ainda, que a imposição da multa em tela, quando inexistente intuito de fraude ou de infração à lei, corresponderia a medida arbitrária, desproporcional e desarrazoada, violando a um só tempo o devido processo legal e seu direito de petição, à ampla defesa e ao contraditório, também exibindo caráter confiscatório, resultando em vedada sanção política.

Ocorre que uma vez positivado o modelo normativo, impõe-se à autoridade tributária aplicá-la, uma vez que o lançamento, como já se afirmou, é atividade vinculada, não competindo à autoridade administrativa apreciar questões que importem, direta ou indiretamente, arguições de inconstitucionalidade do texto normativo.

Não por outra razão, o tema já foi objeto da Súmula CARF nº 2, como segue:

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

E o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF) prescreve de forma explícita:

“Art. 26-A. 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.” (grifou-se) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desta feita, faz-se incabível, em sede administrativa, juízos acerca da violação ou não, dentre outros, dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, como também não podem ser acolhidos, v.g., pleitos relacionados à minoração da multa aplicada.

Em relação à alegação de que a presente matéria já foi objeto de manifestação, quanto à sua constitucionalidade, por parte do poder judiciário, assinala-se que a mesma teve sua repercussão geral reconhecida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 796.939. O Plenário do Supremo Tribunal proferiu decisão apenas assentando que “a matéria constitucional versada (...) consiste na análise da constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art. 62 da Lei 12.249/2010” e que a “questão constitucional (...) ultrapassa os limites subjetivos ad causa, por possuir relevância econômica e jurídica”, assim reconhecendo sua repercussão geral, em sede de juízo de admissibilidade do Recurso Extraordinário. O referido recurso, contudo, não foi submetido ao Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, encontrando-se, na presente data, aguardando julgamento.

No que interessa à controvérsia, o art. 19, VI, “a”, e o art. 19-A, III e §1º, ambos da Lei nº 10.522/2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 13.874/2019, prescrevem que os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em seus atos, o teor das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional, quando em sede de repercussão geral e a partir de expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre as respectivas matérias alcançadas pela decisão.

Na hipótese em tela, como se vê, inexistente decisão que tutele a pretensão do sujeito passivo, não se fazendo cabível invocar quaisquer dos dispositivos constantes da Lei nº 10.522/2002. Igualmente, a norma concreta representada pelo dispositivo constante de decisão judicial proferida em demanda específica não pode ser estendida genericamente a outras hipóteses, eis que se devem observar os limites objetivos e subjetivos do litígio.

São precisos os fundamentos acima transcritos, de maneira que os adoto como razões de decidir no presente voto, com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, no art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019.

Como bem pontuou a decisão recorrida, a autuação contestada se verificou pela não homologação de declarações de compensação e teve como fundamento normativo o §17 do art. 74 da Lei nº. 9.430/1996, norma válida e vigente.

Diante de tal situação, não cabe a este Colegiado afastar a multa aplicada sob o argumento de que representaria ofensa a quaisquer princípios jurídicos: o raio de cognição restringe-se à apuração da ocorrência (ou não), no caso concreto, da hipótese de incidência da sanção normativamente cominada – no caso, a não homologação definitiva das compensações no processo nº. 10530.901497/2013-73.

O afastamento da multa, sob o argumento de que a sanção representaria afronta à razoabilidade, proporcionalidade, direito de petição, contraditório, ampla defesa, boa-fé ou qualquer outro princípio jurídico, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida sanção. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF nº. 2:

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

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

**CONCLUSÃO**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Presidente Redator