



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.738949/2018-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.881 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de agosto de 2023
Recorrente TECON SALVADOR S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ARTIGO 74, PARÁGRAFO 17, LEI 9.430/1996. INÍCIO DA CONTAGEM DOS CINCO ANOS. ARTIGO 173, INCISO I, CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. A decadência, nos termos de constituição da exigência da multa isolada - prevista no artigo 74, parágrafo 17, da Lei 9.430/1996, aplicada em razão da não-homologação de declaração de compensação transmitida pelo contribuinte, inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte à respectiva transmissão.

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

(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 n.º 105-007.791, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 05 que julgou improcedente a impugnação.

A Contribuinte pretendia através das PER/DCOMP de n.º 41184.33813.210214.1.3-8365, compensar os débitos informados com suposto crédito de IRRF ano calendário 2011 no valor de R\$ 104.704,09 no processo administrativo n.º 10580.901956/2017-57.

Cabe esclarecer, que do montante total do débito declarado no referido PER/DCOMP, não foi homologado o valor de R\$ 104.704,09, resultando na aplicação da multa de 50% (R\$ 52.352,05) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

A DRF de Salvador lavrou no dia 27 de Setembro de 2017 a Notificação N.º NLMIC 8110/2018 em face da Tecon Salvador S/A, cujo teor segue abaixo (e-fls. 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\$ 104.704,09

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148)= R\$ 52.352,05

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 n.º 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 n.º 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 n.º. 10580.901956/2017-57 (compensação de crédito tributário de IRRF, apurado no ano calendário de 2011, exercício 2012), mediante a utilização da PER/DCOMP 32749.11711.14113.1.3.04-7404 com demonstrativo de crédito, no valor nominal de R\$ 104.704,09.

Asseverou que a multa aplicada com base na nova redação conferida ao artigo 74, da Lei 9.430/96, pela Lei 12.249/10 e alterada pela Lei 13.097/17 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% instituída pela Lei 12.249/10, devendo ser cancelado integralmente o crédito tributário constituído pelo mesmo.

DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º. 105-007.791/DRJ05

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente (e-fls. 174/183).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 190/219):

“TECON SALVADOR S.A, (“Recorrente”) devidamente qualificada nos autos do processo em referência, por seus procuradores in fine assinados, com fundamento no art.

33 e seguintes do Decreto n.º 70235/72, no artigo 73 e seguintes do Decreto n.º 7.574/11 e no artigo 74, § 10, da Lei n.º 9.430/96, interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO em face da v. acórdão de fls. 174/183, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, pelas razões de fato e de direito expostas a seguir.

A Recorrente requer ainda que este Recurso Voluntário seja regularmente processado e, posteriormente, remetido ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 343/15.

RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

I. DA TEMPESTIVIDADE

Conforme certidão de fls. 186, em 21.11.2022 (segunda-feira), a Recorrente foi intimada da r. decisão de fls. 174/183, proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 05, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O prazo teve início na terça-feira, 22.11.2022, nos termos do artigo 5º, caput, do Decreto n.º 70.235/72 e do artigo 9º do Decreto n.º 7.574/11.

Considerando que o prazo para interposição de recurso voluntário é de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 e do art. 73 do Decreto n.º 7.574/11, o termo final para a interposição do presente Recurso Voluntário se encerrará em 21.12.2022 (quarta-feira), sendo manifestamente tempestivo o presente, eis que protocolado nessa data.

2. DOS FATOS

Trata-se, na origem, de compensação realizada nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e da IN/RFB n.º 1.300/2012, vigentes à época, tendo como objeto a utilização de crédito de IRRF, apurado no ano calendário de 2011, para fins de quitação do débito de IRRF, no valor de R\$ 104.704,09.

(...)

É o que se passa a demonstrar.

3. DO DIREITO

3.1. PRELIMINARMENTE: Da necessidade de suspensão do presente processo até o julgamento do mérito da ADI n.º 4905/DF e do RE n.º 796.939/RS, com repercussão geral reconhecida pelo Eg. Supremo Tribunal Federal

Preliminarmente, deve ser determinada a suspensão do presente processo, na medida em que a própria possibilidade de cobrança da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, objeto do Auto de Infração em debate, é atualmente objeto de questionamento perante o Eg. Supremo Tribunal Federal, no âmbito da ADI n.º 4905/DF e do RE n.º 796.939/RS.

Isso porque, especificamente no RE n.º 796.939/RS, onde foi reconhecida a existência de repercussão geral da questão constitucional envolvendo a aplicação da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, foi proferido voto favorável a tese defendida pelo Exmo. Ministro Relator Edson Fachin após o início da sessão de

julgamentos do Plenário do Eg. STF no último dia 12.05.2020, nos termos da ata transcrita.

(...)

Portanto, considerando que o corrente processo (i) tem por objeto a imposição em face da Recorrente da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, controvertida na ADI n.º 4905/DF e no RE n.º 796.939/RS;

(ii) tendo o Eg. Supremo Tribunal Federal reconhecido a repercussão geral da questão e determinado a suspensão nacional de todos os processos que versem sobre a matéria no território nacional, com base no art. 1035, § 5º, do NCPC/2015, aplicável supletiva e subsidiariamente aos processos administrativos, inclusive fiscais (arts. 15 e 1046, caput e § 2º, do NCPC/2015), conclui-se pela necessidade da suspensão do presente feito até o julgamento do mérito da ADI n.º 4905/DF e no RE n.º 796.939/RS pelo Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal.

A conclusão acima também se justifica pelo fato de o julgamento do mérito da ADI n.º 4905/DF (em controle concentrado de constitucionalidade) e do no RE n.º 796.939/RS (sob o rito de repercussão geral), pelo Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal produzirá eficácia erga omnes e efeito vinculante, inclusive à Administração Pública Federal, da qual a Secretaria da Receita Federal do Brasil é parte integrante.

(...)

Dessa forma, torna-se mister o sobrestamento deste processo administrativo até o julgamento definitivo do mérito da ADI n.º 4905/DF e no RE n.º 796.939/RS, com repercussão geral reconhecida, pelo Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, em observância à determinação de suspensão nacional proferida pelo Exmo. Ministro Relator Edson Fachin e ao disposto no art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF e art. 1035, § 5º, do NCPC/2015, aplicável supletiva e subsidiariamente ao presente feito, a teor dos arts. 15 e 1.046, caput e § 2º, do NCPC/2015 e da orientação do Eg. CARF.

3.2. Subsidiariamente: da necessidade de suspensão do presente processos até o encerramento definitivo dos Processos Administrativos de Crédito n.º 10580.901956/2017-57

De mesma sorte, caso não se entenda pela hipótese de suspensão imediatamente demonstrada, ad argumentandum tantum, é importante destacar a relação de prejudicialidade do presente processo administrativo com os Processos Administrativos de Crédito n.º 10580.901956/2017-57.

(...)

Evidenciada a necessidade de suspensão da tramitação do presente processo, em razão da sua relação de prejudicialidade com o Processo de Crédito n.º 10580.901956/2017-57, passa-se a demonstrar as razões pelas quais o lançamento ora impugnado é insubsistente e não merece prosperar.

3.3. NO MÉRITO

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito da presente discussão, importa esclarecer que a il. Delegacia julgadora alega que não poderia analisar os referidos argumentos, por entender que a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a

aplica-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

(...)

3.3.1. DA OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DE REALIZAR O LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA EM QUESTÃO

Como dito acima, deve-se ter em conta que o presente auto de infração tem por objetivo a cobrança da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em decorrência da não homologação do crédito tributário no valor de R\$ 104.704,09, declarado no PER/DCOMP 32749.11711.14113.1.3.04-7404.

Como se sabe, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 prevê o direito de o contribuinte realizar, por sua conta e risco, a compensação de créditos tributários, mediante a entrega de declaração de compensação à condição resolutória de sua ulterior homologação, no prazo de cinco anos de sua entrega.

(...)

Daí porque o parágrafo 2 acima transcrito afirma que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, a qual, nos termos do parágrafo 5º do mesmo artigo, deve ocorrer dentro do prazo de 05 anos, CONTADOS A PARTIR DA DATA DE TRANSMISSÃO DA PER/DCOMP.

Uma vez não homologada ou homologada parcialmente a compensação transmitida, o contribuinte está sujeito à penalidade prevista no parágrafo 17 do dispositivo acima transcrito.

(...)

No caso em tela, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP 32749.11711.14113.1.3.04-7404 em 14.11.2013 e, considerando que a Fazenda Pública tinha até novembro de 2018 para lançar o presente crédito tributário, resta claro que a multa isolada ora combatida encontra-se fulminada pela decadência.

(...)

Ad argumentandum tantum, caso seja superada a decadência dos créditos tributários acima descritos, ainda assim, não há como se admitir a manutenção da decisão combatida, como se passa a demonstrar.

3.3.2. Da ilegitimidade da multa isolada aplicada de forma automática: violação ao direito de petição do contribuinte e indevida presunção da sua suposta má-fé (art. 5º, XXXIV, “a”, LIV e LV, da Constituição Federal).

Conforme anteriormente mencionado, a multa isolada ora impugnada penaliza de modo automático o simples exercício do direito constitucional do contribuinte de peticionar ao Poder Público em defesa do seu direito creditório, previsto no art. 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal, em razão da mera não homologação, num primeiro momento, das compensações realizadas.

(...)

Diante da interpretação literal atribuída pela i. fiscalização do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para o fim de promover o lançamento ora impugnado, qual seja, a imposição de multa independentemente da comprovação de má-fé da Recorrente ou mesmo de prejuízo ao Erário, conclui-se que a lavratura do Auto de Infração em debate incorre em contrariedade às garantias asseguradas pelo art. 5º, XXXIV, “a”, LIV e LV, da Constituição Federal.

Dessa forma, diante dos argumentos de mérito acima expostos, torna-se mister a reforma do r. acórdão a fim de se cancelar o Auto de Infração em debate, face à demonstração das flagrantes ilegalidades/inconstitucionalidades contidas no lançamento.

Mas não é só.

3.3.3. DA OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM

Da simples leitura dos artigos 74, § 17 e art. 61, §§ 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.430/1996, percebe-se que a Fiscalização está punindo duplamente o contribuinte pela suposta prática da mesma infração.

(...)

Como se pode ver, a multa aplicada, na forma em que posta, está-se punindo duas vezes o contribuinte pela prática da mesma infração, qual seja, utilizar crédito que venha a ser não homologado pela Receita para quitar tributos.

Na prática, diante da não homologação da compensação pela fiscalização, é exigido do contribuinte o valor do tributo que se pretendeu quitar com o crédito não homologado, acrescido de juros e da multa do art. 61 acima, e, ao mesmo tempo, é exigido do contribuinte a multa de 50% sobre o valor não homologado, o que consiste em dupla penalidade,

Em conclusão, nas hipóteses de penalidade previstas no art. 61 da Lei 9.430/1996, não se pode admitir a duplicação da penalidade através da aplicação da multa prevista no artigos 74, § 17 da mesma Lei.

(...)

3.3.4. DA IRRAZOABILIDADE E DESPROPORCIONALIDADE DAS SANÇÕES APLICADAS E DA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

A aplicação do princípio do não-confisco decorre do respeito ao direito de propriedade constitucionalmente assegurado (arts. 5º, inciso XXII e 170, inciso II da Constituição Federal. Dessa forma, qualquer forma de expropriação da propriedade deve ser afastada, seja na hipótese da imposição do tributo, propriamente dito, ou ainda de multa.

(...)

Considerando o acima exposto, fato é que o auto de infração ora combatido, violou aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não- confisco (artigo 5º, XXXIV, XXXV, LV, da CF) e do devido processo legal (artigo 5º, LIV, da CF), sendo totalmente nulo.

(...)

4. DO PEDIDO.

Em conformidade com todo o exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer:

(i) preliminarmente, seja determinado o sobrestamento do presente feito até o julgamento do mérito da da ADI n.º 4905/DF e no RE n.º 796.939/RS, com repercussão geral reconhecida, pelo Eg. Supremo Tribunal Federal, tendo em vista a determinação de suspensão de todos os feitos pendentes que versem sobre a questão e tramitem no território nacional, por força do art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF e art. 1035, § 5º, do NCPC/2015, aplicável supletiva e subsidiariamente ao corrente processo administrativo, a teor dos arts. 15 e 1046, caput e § 2º, do NCPC/2015;

(ii) subsidiariamente, seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para o fim de ser reformada a r. decisão em debate, para o fim de cancelar integralmente o Auto de Infração em comento e anular a respectiva penalidade, como de direito;

e (iii) ainda subsidiariamente, na remota hipótese dos argumentos acima não serem recolhidos, seja mantida suspensa a exigibilidade da multa até o encerramento definitivo do Processo Administrativo de Crédito n.º 10580.901956/2017-57, nos termos do § 18, do art. 74, da Lei n.º .9.430/1996.

Por derradeiro, a Recorrente protesta pela realização de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente, documental e pericial”.

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\$ 104.704,09, referente à não homologação de compensação tratada no processo de crédito n.º. 10580.901956/2017-57, com base no § 17, art. 74 da Lei n.º. 9.430/96.

Da Decadência

Afirmou a Recorrente, que “no caso em tela, transmitiu o PER/DCOMP n.º. 32749.11711.141114.1.3.04-7404 em 14.11.2003 e considerando que a Fazenda Pública tinha até novembro de 2018 para lançar o crédito tributário, resta claro que a multa isolada ora combatida, encontra-se fulminada pela decadência”.

Asseverou ainda que “considerando que a intimação da mesma acerca do lançamento se deu em 10.12.2018, resta caracterizada a ocorrência da decadência do direito da administração pública lançar o presente crédito tributário, motivo pelo qual a cobrança ora questionada não merece prosperar”.

Pugnou pelo reconhecimento da decadência dos créditos tributários.

Pois bem.

Cabe destacar, que a Contribuinte transmitiu o PER/DCOMP n.º. 32749.11711.141114.1.3.04-7404, objeto de análise no presente processo em 14/11/2013, desta feita consoante dispõe o artigo 173, I, do CTN, o prazo decadencial de 5 anos começou a ser contado a partir de 01/01/2014, findando em 31/12/2018.

Assim, como a contribuinte foi intimada do auto de infração em 10/12/2018, deve ser mantido o lançamento.

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada de decadência.

Da Improcedência da Multa Isolada

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 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 n.º 4905/DF foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 18.05.2023 que “julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

Verifica-se que os méritos das decisões vinculantes exaradas no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei n.º 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Atinente ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 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 n.º 4905/DF, o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

Assim, não remanesce suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício.

Da Impossibilidade de Cumulação de Multas de Mora e de Ofício

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 n.º 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 autolancamento 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. 10580.901956/2017-57.

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 n.º. 10580.901956/2017-57, cujo procedimento é vinculado por decorrência. Esclareça-se que o processo principal encontra-se em fase recursal.

Tem-se que a Lei n.º 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

No caso tratado no presente processo foi formalizada a Notificação de Lançamento que consubstancia a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da multa de ofício isolada por compensação não homologada. Repise-se que “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4905/DF, Supremo Tribunal Federal). Logo não há que se falar em sobrestamento do presente processo por perda de objeto.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

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