



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.742411/2019-68
ACÓRDÃO	1402-007.142 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 24/01/2014

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.
INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905, declarou a inconstitucionalidade do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo fixado a seguinte tese: “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”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi, Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 108-030.579, proferido pela 22ª Turma da DRJ08, em 11 de outubro de 2022, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, mantendo o crédito tributário em litígio.

Por bem resumir os fatos, transcrevo o relatório do acórdão de piso complementando-o adiante:

“Trata o presente e-Processo da aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor de débitos indevidamente compensados, débitos estes constantes do e-Processo nº 16682.900312/2015-18:

CODAR RFB



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 2

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO Nº NLMIC - 7802/2019 MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

1 - SUJEITO PASSIVO

CNPJ 33.337.122/0001-27	NOME EMPRESARIAL IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
ENDEREÇO R. FRANCISCO EUGENIO 329 TERREOPARTE CEP 20941-900	PAVMO1 A 3- SO CRISTOVAO - Rio de Janeiro / RJ

2 - LAVRATURA

LOCAL DEMAC - RIO DE JANEIRO/RJ Rua Primeiro de Março nº 4 a 6 - Centro - Rio de Janeiro/RJ CEP 20010-000	DATA / HORA 08/10/2019 14:00	PROCESSO DE AUTUAÇÃO 11080742411201968
--	------------------------------------	---

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/ Nº DA COMUNICAÇÃO 098637956	TIPO DE CRÉDITO Saldo negativo de IRPJ
PROCESSO DE CRÉDITO 16682900312201518	DETENTOR DO CRÉDITO 33.337.122/0001-27 - IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem à presente Notificação de Lançamento, consultar o endereço: http://rdg.receita.fazenda.gov.br , menu "Onde Encontrar" e opção "e-CAC". No Centro Virtual de Atendimento acesse o item "Restituição e Compensação" e depois "Consulta Despacho Decisório PERIDCOMP".	

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\$ 72.579,96**
Valor da Multa = Base de cálculo X Percentual da Multa (50%)
Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = **R\$ 36.289,98**

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

Tendo tomado ciência da Notificação de Lançamento em 28 de outubro de 2019 (e-fls. 5), a contribuinte, irressignada, apresentou sua Impugnação (e-fls. 10 a 36) em 25 de novembro de 2019 (e-fls. 8), expondo, em síntese, o seguinte:

1) De acordo com a interessada:

(...)

II – PRELIMINARES

II.1 – Da Impossibilidade do Lançamento da Multa Isolada Antes da Decisão Final nos Autos do Processo Administrativo nº 16682.900312/2015-18 De acordo com os fatos acima expostos, a multa isolada no percentual de 50% ora impugnada é exigida em razão de a Autoridade Fiscal ter proferido, nos autos do processo administrativo de crédito nº 16682.900312/2015-18, despacho decisório não homologando a DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409 apresentada pela Impugnante, e utiliza como base de cálculo o valor do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada.

Sendo, portanto, a exigência da supracitada penalidade uma consequência, um lançamento reflexo da não homologação da mencionada compensação – a qual, frise-se, ainda está sendo debatida na via administrativa –, não há que se falar na cobrança da multa isolada enquanto não finalizado, em definitivo, o processo administrativo de crédito.

Assim, ao lançar a penalidade aqui combatida, o Sr. Auditor Fiscal verdadeiramente presume que o despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo está correto.

Ocorre que o entendimento do Sr. Agente Fiscal não pode prosperar. Isso porque ele desconsidera por completo o fato de que a Impugnante apresentou, nos autos do referido processo administrativo de crédito, Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação em questão, a qual ainda sequer foi julgada em 1ª instância administrativa.

Ou seja, não há dúvida de que o despacho decisório originário do processo administrativo de crédito se encontra, ainda, pendente de decisão definitiva, podendo ser encerrado com decisão integral ou parcialmente favorável à Impugnante, o que resultará na improcedência total ou parcial da multa aqui discutida.

Deste modo, tendo em vista que o valor do débito remanescente da compensação realizada, base de cálculo da multa isolada ora combatida, não é líquido e certo, conclui-se que o lançamento originário deste processo é nulo, o que deve ser reconhecido por esta E. Turma Julgadora.

Com efeito, para que o lançamento seja considerado válido, devem ser cumpridos os requisitos de liquidez e certeza, sob pena de nulidade, em conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que preleciona:

(...)

Efetivamente, o crédito tributário constituído via auto de infração pela Autoridade Administrativa (tanto o principal, quanto as penalidades dele decorrentes, como no presente caso) não pode ser ilíquido e incerto, visto que a certeza com relação ao montante exigido é intrínseca ao lançamento tributário. Nesse sentido são as lições de Aurélio Pitanga Seixas Filho:

(...)

Esse procedimento, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador e apurar, de forma líquida, o seu montante, se encontra disciplinado no Decreto nº 70.235/72, em seus artigos 10 e 11, litteris:

(...)

Merece destaque, outrossim, o entendimento de Manoel Antonio Gadelha Dias³ sobre os requisitos fundamentais do lançamento tributário, veja-se:

(...)

Assim, o não cumprimento das formalidades essenciais, intrínsecas, aos atos de lançamento, tais como a liquidez e certeza do montante exigido, como ocorreu no presente caso, os torna nulos, gerando a obrigação para a Autoridade Julgadora de cancelá-los de ofício. Esse entendimento já foi manifestado, reiteradas vezes, pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, verbis:

(...)

Além disso, não bastasse a iliquidez e incerteza do lançamento evidenciada acima, destaca-se também que para que se verifique o fato gerador da multa isolada de 50% apontado pela própria Autoridade Fiscal na notificação de lançamento, é preciso que efetivamente se concretize a não homologação da declaração de compensação elaborada pelo contribuinte.

No entanto, a não homologação da declaração, via de regra, se verifica tão somente quando se torna definitivo o despacho decisório que a proferiu. Com efeito, nos ditames da Constituição Federal e dos princípios da ampla defesa e contraditório, pode o contribuinte contestar o conteúdo daquele despacho nas instâncias administrativas, para que aí então, em decisão definitiva, seja reconhecida ou não a homologação da declaração de compensação por ele elaborada.

Dessa forma, tendo em vista que a exigibilidade do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada se encontra suspensa em razão da existência de discussão administrativa nos autos do processo administrativo

de crédito, conforme destacado, não poderia se realizar o lançamento ou qualquer ato de cobrança de multa isolada vinculada a este mesmo processo administrativo.

É assim que se manifesta o STJ:

(...)

Logo, constata-se que não há como se sustentar um lançamento de multa pautado em fato gerador inexistente, isto é, não há ato jurídico que fundamente o exercício do poder punitivo Estatal, visto que não há, no plano do ordenamento jurídico, uma efetiva declaração de compensação não homologada, cuja validade e eficácia seja determinada por decisão final em sede de processo administrativo fiscal.

Portanto, tendo em vista que a compensação objeto do processo administrativo de crédito ainda está sendo discutida na esfera administrativa, e que, em decorrência deste fato, (i) o valor do débito remanescente da compensação realizada, base de cálculo da multa isolada ora combatida, não é líquido e certo, e (ii) a não ocorrência do fato gerador da referida multa, resta incontestável a necessidade de reconhecimento de nulidade do lançamento originário desta lide por essa E. Delegacia de Julgamento.

II.2. Da Inadmissível Retroatividade da MP nº 656/2014

Pretendida pela Fiscalização e da Revogação da Multa Lançada no Presente Processo – DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409– Data Anterior Conforme já mencionado, para aplicar a multa isolada de 50% sobre o valor do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada, o Sr. Agente Fiscal pautou-se no enquadramento legal dado pelo artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, com alterações posteriores, quais sejam aquelas verificadas na Lei nº 12.249/2010 e pela MP nº 656/2014, convertida em Lei nº 13.097/2015, veja-se:

(...)

Ou seja, o Sr. Auditor Fiscal reconheceu, expressamente, que realizou um lançamento tributário fundamentado em norma posterior ao fato gerador do lançamento, o que é expressamente vedado pela legislação.

Deveras, conforme estipula o Código Tributário Nacional (“CTN”), a norma tributária só pode retroagir em casos que tratem expressamente de interpretação da legislação anterior, ou em casos de penalidades, como o verificado na presente discussão, em hipóteses nas quais a norma seja mais benéfica ao contribuinte, vejamos:

(...)

Trata-se, de fato, do instituto da retroatividade benigna.

Ocorre que, ao se comparar a legislação vigente à época do fato gerador questionado nos presentes autos (artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010) com as alterações legislativas posteriores à apresentação da DCOMP, utilizadas também pela Fiscalização como fundamento da presente notificação de lançamento (alterações trazidas pela MP nº 656/2014, convertida em Lei nº 13.097/2015), é notório que não há qualquer benefício à Impugnante que motive a retroatividade desta legislação superveniente!

De fato, em 08/10/2014 a publicação da MP nº 656/2014 alterou substancialmente a materialidade sobre a qual incide a multa preconizada no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96. Veja-se, neste sentido, a seguinte tabela comparativa do aludido artigo:

(...)

Conforme se infere do comparativo acima, a penalidade preconizada no § 17, que antes era cobrada sobre o “crédito”, após o advento da MP nº 656/2014, passou a ser devida sobre o “débito” objeto de compensação não homologada.

E, equivocadamente, foi sobre esta materialidade – débito – que o Sr. Agente Fiscal fez incidir a multa cobrada na presente autuação.

Pontue-se que a referida Medida Provisória foi devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e convertida na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015.

Observe-se que a Fiscalização asseverou de forma expressa na notificação de lançamento que a multa isolada de 50% é sobre o “somatório dos débitos” e, inclusive, mencionou que os cálculos foram realizados “de acordo com a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação – DCOMP original” (anterior à data da vigência da norma punitiva). Vejamos:

(...)

Ocorre que, conforme citado, a multa isolada cobrada nos presentes autos somente passou a ter como “materialidade”/objeto de incidência o “débito” após a publicação da MP nº 656/2014 posteriormente convertida na Lei nº 13.097/2015, que, evidentemente, não pode atingir fatos geradores anteriores à sua vigência, sob pena de afronta aos princípios da irretroatividade das normas e da segurança jurídica.

Ou seja, a Fiscalização equivocou-se ao alegar que no presente caso foi aplicada “a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação – DCOMP original” (anterior à data da vigência da norma punitiva), pois à época dos fatos vigia o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010, a

qual aplicava a multa sobre o “valor do crédito” e não sobre o “valor do débito” como fez a Fiscalização nos autos em questão.

Sendo assim, em razão de a Fiscalização ter se baseado em uma legislação que não estava vigente à época do fato gerador, aplicando-a indevidamente de forma retroativa, mostra-se imperioso o cancelamento integral da multa isolada ora combatida, em razão do manifesto erro de fundamentação legal.

Além disso, ad argumentandum, ainda que o Sr. Agente Fiscal tivesse aplicado corretamente a legislação no presente caso, em consonância ao disposto na Lei nº 12.249/2010 - “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”, não poderia prevalecer o entendimento pelo lançamento da multa. Explica-se.

A partir da leitura do § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010, nota-se que a referida multa era cobrada tendo por base a penalidade prevista no § 15 (na medida em que faz referência expressa àquela).

No entanto, no dia 30/01/2015, foi publicada a Medida Provisória nº 668, que alterou a cobrança das multas tratadas no artigo 74, da Lei nº 9.430/96. A referida Medida Provisória também foi devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Dessa forma, a Medida Provisória nº 668/2015, em seu artigo 4º revogou expressamente o § 15, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, cujos efeitos foram ratificados com sua conversão na Lei nº 13.137/2015, em seu artigo 27 (tal como anteriormente disposto pela aludida Lei nº 13.097/2015).

Para que dúvidas não restem quanto a incontestável revogação do parágrafo 15, bem como das alterações promovidas no parágrafo 17, ambos do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, confira-se os exatos termos da redação e das menções às legislações em vigor e revogada apontadas pela subchefia para assuntos jurídicos da Casa Civil⁴ da legislação em referência:

(...)

Tomando-se em consideração a revogação do § 15, sobre o qual expressamente se lastreava a multa instituída no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, vigente à época dos fatos ora debatidos (anterior à data da vigência da norma punitiva), a multa que deveria ter motivado a lavratura do presente auto de infração perdeu sua materialidade (base fundamental), assim, não mais poderia ser cobrada para o fato gerador ora discutido.

Ou seja, analisando-se a redação do § 17, vigente à época do fato gerador – anterior à data da vigência da norma punitiva – que referenciava o § 15, combinada com a revogação do mesmo § 15, trazida pela Medida Provisória nº 668/2015 (aplicando-se, neste cenário, a retroatividade benigna desta nova norma), não há fundamentação jurídica a ensejar a aplicação da multa isolada sobre o valor do crédito da compensação não homologada.

Nota-se, portanto que, com a revogação do § 15 pela Medida Provisória nº 668/2015 e as alterações trazidas ao § 17 pela Lei nº 13.097/2015, não mais existe, na legislação vigente, qualquer dispositivo que estabeleça a penalidade sobre os créditos não reconhecidos, conforme preconizava a legislação vigente à época do fato gerador objeto do presente processo administrativo.

III – DO DIREITO

Ainda que seja superado tudo o que foi trazido em sede de preliminar, o que se alega a título de argumento, passa-se a demonstrar que no mérito também existem argumentos que evidenciam que a notificação de lançamento que deu origem a este processo não pode prosperar.

III.1 – Da Indevida Cumulação da Multa de 20% (Multa de Mora pelo Atraso no Recolhimento do Tributo) com a Multa Isolada de 50% (Compensação Não Homologada)

Como já mencionado, o presente processo administrativo é consubstanciado na cobrança da multa correspondente a 50% do valor do débito (supostamente) remanescente da não homologação da declaração de compensação originária do processo administrativo de crédito, conforme destacado.

Todavia, no supracitado processo administrativo de crédito já foi imputada à Impugnante a multa moratória no percentual de 20% sobre o mesmo débito, devido à não homologação da sua DCOMP.

Dessa rápida análise tem-se que, na hipótese de a Impugnante renunciar a todas as alegações de direito e optar pelo pagamento do débito (supostamente) remanescente da DCOMP apresentada, o que se alega apenas a título argumentativo, serão exigidas a multa isolada de 50% (ora impugnada) cumulada com a multa de mora de 20%, ambas incidentes sobre a mesma base de cálculo, isto é, o débito (supostamente) remanescente da DCOMP não homologada.

Entretanto, de acordo com os princípios que regem o Direito Tributário pátrio, não é possível a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade incidente sobre a mesma base de cálculo e em decorrência da mesma situação fática, mais um dos motivos pelos quais a presente autuação há de ser cancelada por essa E. Delegacia de Julgamento.

Deveras, caso fosse possível a cumulação ora pretendida, haveria dupla incidência de penalidades sobre a mesma materialidade (débito - supostamente - remanescente da DCOMP não homologada), cobrada do mesmo contribuinte (Impugnante), pelo mesmo sujeito ativo (Receita Federal do Brasil), o que caracterizaria o denominado “bis in idem”.

No mais, como leciona Luís Eduardo Schoueri⁵, no âmbito das penalidades na esfera tributária é possível fazer uma analogia com o Direito Penal, na medida em que as sanções aplicadas não podem ser lastreadas em qualquer juízo. Significa dizer que as penalidades tributárias preconizadas no ordenamento jurídico podem não condizer com as situações fáticas se aplicadas de forma indiscriminada.

Com isso, uma vez que a sanção é aplicada de forma a não satisfazer sua função tríplice (punitiva, reparatória e educativa), é preciso observar se sua intensidade está aliada à razoabilidade e proporcionalidade de cada caso concreto, já que a razoabilidade e a proporcionalidade atuam como “limites quantitativos” com relação às penalidades tributárias.

Desse modo, uma vez que a exigência da presente multa de 50% implica em dupla incidência sobre uma mesma materialidade, caracterizando o rechaçado “bis in idem”, amplamente inadmitido em nosso ordenamento jurídico, a notificação de lançamento deve ser cancelada.

III.1.1 – Ad Argumentandum - Da Necessidade de Aplicação do Princípio da Absorção/Consumção

Ainda que não se entenda pelo cancelamento do lançamento originário deste processo em razão da impossibilidade de exigência concomitante de duas penalidades sobre o mesmo fato nos termos acima expostos, o que se admite a título de argumento, requer-se que ao menos seja reconhecida a necessidade de aplicação do princípio da absorção/consumção ao presente caso.

Referido princípio está originalmente amparado no Direito Penal e se consubstancia na hipótese em que a pena maior absorve a pena menor, a fim de se evitar a cumulatividade de sanções sobre um mesmo ato.

Nesse sentido, tal como consumado na autuação fiscal em combate, uma vez que se está diante de uma nítida sobreposição de cobranças decorrentes de um mesmo fato jurídico tido como infracional (qual seja, a não homologação da compensação nos autos do processo administrativo de crédito), em que foram aplicadas duas penalidades distintas (multa de mora e multa isolada), deve ser aplicado o princípio da absorção, sob pena da consagração do indesejado “bis in idem”, conforme já exposto.

Destaque-se que o princípio em questão vem sendo pacificamente aplicado pelo C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), evitando-se a malfadada dupla penalização dos contribuintes. Embora os julgados abaixo

tratem da cumulação da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais e da multa de ofício, o fato é que se pautam justamente neste princípio para o cancelamento da penalidade “secundária”. Veja-se:

(...)

Significa dizer que, na remota hipótese de não ser cancelada a presente autuação, deve-se, ao menos, ser aplicado o princípio da absorção, mantendo-se tão somente a “primeira” penalidade exigida, correspondente à multa de mora aplicada no processo de crédito não homologado.

III.2 – Da Afronta aos Princípios do Direito de Petição e da Proporcionalidade Conforme reiteradamente disposto na presente Impugnação, a Autoridade Fiscal lançou a multa isolada embasada no artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece:

(...)

No entanto, ad argumentandum, ainda que não sejam acolhidos os diversos argumentos até aqui apresentados, a multa debatida no caso em análise jamais poderia ser exigida, sob pena de ofensa ao direito de petição, garantido pela Constituição Federal, e aos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

De início, registre-se que a Impugnante não espera que esta E. Turma Julgadora declare a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, visto que tal função é precípua do Poder Judiciário. O que se requer aos Ilustres Julgadores é que sejam aplicados os princípios constitucionais, em sobreposição ao ditame legal impugnado, visto que, conforme será demonstrado na sequência, a aplicação da multa isolada correspondente a 50% do valor do débito não homologado está em dissonância com o Texto Constitucional.

(...)

Com efeito, tem-se que o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 regulamenta o direito do contribuinte de pleitear, junto à Receita Federal do Brasil, a restituição, o ressarcimento e/ou a compensação de valores recolhidos de forma indevida. Esse dispositivo legal, por sua vez, decorre diretamente da garantia constitucional do direito de petição⁶, nos termos do artigo 5º, inciso XXXIV, “a”, da Constituição Federal:

(...)

Significa dizer que, de acordo com o preceito constitucional, deve ser assegurado ao contribuinte o direito de pleitear junto ao Estado a reparação, a restituição, de eventual equívoco nº que se refere aos tributos dele exigidos ou por ele recolhidos.

Contudo, a inclusão normativa dos parágrafos 15 e 17 ao mencionado artigo, por meio da Lei nº 12.249/2010, limitou a prerrogativa que a Constituição Federal tratou como uma garantia fundamental dos cidadãos: o direito de peticionar aos Poderes Públicos para assegurar um direito ou afastar uma ilegalidade. (...)

Ademais, a aplicação da multa isolada cobrada de forma indiscriminada sobre o valor de débito (supostamente) remanescente de pedido de compensação não homologado ou homologado parcialmente, pune o contribuinte que, de boa-fé, buscou na esfera administrativa o reconhecimento do seu direito creditório.

Corroborando esse entendimento, destaca-se o seguinte trecho da justificativa exposta no Projeto de Lei do Senado nº 133 de 20127, que trata a respeito da inconstitucionalidade dos §§15 e 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996. Confira-se:

(...)

Desta forma, o legislador ordinário, ao atribuir uma penalidade isolada sobre o valor de débito que se pretende compensar, nos casos em que essa compensação não seja homologada ou o seja apenas parcialmente, acabou, ainda que por via indireta, em negar (ou, ao menos, restringir) o direito de petição constitucionalmente garantido ao contribuinte. Nada mais descabido!

Inclusive, vale mencionar que a Confederação Nacional da Indústria (“CNI”) ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (“ADI”) nº 4905, a fim de declarar a inconstitucionalidade dos §§15 e 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, a qual está pendente de julgamento pelo C. Supremo Tribunal Federal.

(...)

Ora, o §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, por mais que não “anule” por completo o exercício do direito de petição, cria obstáculos em relação à sua fruição pelo contribuinte por meio da fixação da aludida sanção, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo, logo de início, que o contribuinte age abusivamente e em desacordo com a legislação tributária, o que de certo não será corroborado por essa E. Turma Julgadora.

Ademais, a despeito do fato da ADI estar pendente de julgamento pelo C. STF, o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (“TRF4”) já reconheceu a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal por meio da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5007416-62.2012.404.0000, tendo o feito transitado em julgado em 04/10/2012, verbis:

(...)

Quanto ao princípio da proporcionalidade mencionado no julgado acima, cuja aplicação no processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal está expressamente previsto no art. 2º da Lei nº 9.784/1999, vale dizer que este estabelece diretrizes e “freios” à Administração, demandando do Ente Público uma atuação adequada em relação aos “meios” e “fins”, no sentido de que obrigações/restrições/sanções só deverão ser exigidas até o limite para atender ao próprio interesse público, nada além disso. Segundo Humberto Ávila:

(...)

É imperioso, assim, que nos processos administrativos sejam adotados critérios de vedação à aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.

Em contrapartida a este entendimento, tem-se que a imposição da penalidade nestes autos revela que o critério utilizado desconsiderou integralmente as circunstâncias do fato, da situação da Impugnante e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar sua aplicação, o que deve ser considerado por essa E. Delegacia de Julgamento.

(...)

Portanto, conclui-se que esta E. Turma Julgadora deve acolher a presente Impugnação, deixando de aplicar, no presente caso, o disposto no artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/1996, em atenção aos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, notadamente o direito de petição e o princípio da proporcionalidade, para o fim de cancelar a multa isolada em questão.

III.3 – Da Vedação ao Confisco Por fim, há que se mencionar que a referida multa isolada possui caráter confiscatório, vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal⁹, e que, por essa razão, também não merece prevalecer.

Em linhas gerais, ocorre o efeito confiscatório quando a aplicação da norma tributária excede o limite racional, econômico e moral da fonte de arrecadação a ponto de colocar sua sobrevivência em risco, ou quando a sua aplicação não se justifica.

Com efeito, as sanções tributárias têm o intuito de assegurar a arrecadação ao Estado, na medida em que, entre outros objetivos, visam estimular o pagamento dos tributos devidos; entretanto, as sanções não devem, por si só, servir de instrumento de arrecadação, e sim guardar relação direta com a infração cometida e com o malefício causado.

Neste diapasão, ressalte-se que o artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por este motivo é que o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento “disfarçado” de arrecadação.

Neste sentido, por mais grave que seja o ilícito praticado (o que, indiscutivelmente, não é o caso dos autos), a imposição de penalidade que reduza o patrimônio do sujeito passivo de forma desproporcional à infração jamais se justifica e deve ser rechaçada pelos Tribunais Administrativos.

(...)

Frise-se que, ao se fixar quantitativamente a multa, deve-se considerar a natureza do ilícito, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação, bem como com a intenção do agente em fraudar a legislação fiscal.

Não restando evidenciada qualquer intenção de fraudar, tampouco a falta de recolhimento de tributo ao Estado, ainda assim, caso se entenda aplicável uma multa, esta deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte.

Ora, no presente caso a situação é ainda mais sensível, tendo em vista que a Impugnante não praticou nenhum ilícito, mas, apenas e tão somente, teve a DCOMP objeto da presente autuação (incorretamente) não homologada.

Este simples fato já evidencia que a aplicação da multa isolada ora combatida é confiscatória¹¹, pois, pelo exercício regular de um direito, o direito de petição, a Impugnante corre o risco de ser compelida ao pagamento do valor correspondente a 50% do débito que pretendia ver quitado, o que destaca a ausência de proporcionalidade e razoabilidade no arbitramento da penalidade em comento, bem como o seu caráter confiscatório.

A multa, portanto, é desnecessária e inadequada, razão pela qual há de ser cancelada por esta E. Delegacia de Julgamento, por meio do provimento integral da presente Impugnação.

III.4 - Da Necessidade de Apensamento/Sobrestamento do Presente Processo ao Processo nº 16682.900312/2015-18

Por fim, caso esta E. Turma Julgadora não entenda pelo cancelamento, de pronto, do lançamento ora combatido com base nos tópicos acima dispostos, o que se alega a título de argumento, deverá ao menos reconhecer a necessidade de se apensar/sobrestar o presente processo.

É o que se passa a demonstrar.

Conforme reconhecido pelo próprio Sr. Agente Fiscal na notificação fiscal que originou esta lide e demonstrado no decorrer desta defesa, nestes autos

se discute a exigência da multa isolada supostamente devida em decorrência da não homologação de pedido de compensação, objeto do processo administrativo de crédito assinalado.

Assim, verifica-se que o resultado final deste processo depende da decisão final a ser proferida no processo administrativo de crédito supracitado, em razão da nítida relação de interdependência entre os casos, o que configura a conexão e faz com que estes processos não possam tramitar em apartado, sob pena de serem proferidas decisões conflitantes.

Desta feita, conclui-se que esta C. Turma Julgadora deve determinar a reunião do presente processo administrativo com o processo administrativo de crédito assinalado.

Superada a discussão referente à reunião dos processos, mais importante é a questão referente à necessidade, exigida por lei (caso não se entenda pela reunião dos processos) de sobrestamento do feito. (...)

Deste modo, sempre que o mérito do processo depender do encerramento de outra causa, o órgão julgador deve suspender seu julgamento.

No presente caso, o mérito em questão (aplicabilidade da multa isolada correspondente a 50% do valor do débito - supostamente - remanescente da declaração de compensação não homologada) depende, necessariamente, do encerramento do processo administrativo onde se discute o reconhecimento do direito creditório e a consequente homologação integral da compensação realizada pela Impugnante por meio da DCOMP objeto do processo de crédito assinalado, razão pela qual é imprescindível o sobrestamento do presente processo em que se discute a legitimidade da multa isolada de 50%.

Vale frisar que essa relação de interdependência entre o processo administrativo de crédito e o processo em que se discute a multa isolada no percentual de 50%, inclusive, é destacada pelo próprio §18, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, o supracitado dispositivo legal estabelece que, independentemente da apresentação de defesa nos autos do processo administrativo onde se discute o lançamento da multa isolada, na hipótese de ter sido apresentada a competente Manifestação de Inconformidade nos autos do processo principal de crédito, automaticamente a penalidade fica com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional:

(...)

Ademais, em respeito ao princípio da verdade material que rege os processos administrativos fiscais, é imperioso que se aguarde a apuração de fato indispensável à cobrança do crédito tributário (nesse caso, a multa

isolada de 50%) para que tal exigência seja definitiva e, conseqüentemente, legítima.

Destarte, como a busca incessante pela verdade material constitui um dever da Administração Pública, na hipótese de existir algum fato ainda não definitivamente julgado, que seja determinante à cobrança do crédito tributário discutido, deve-se necessariamente aguardar que a questão relativa a tal fato prejudicial seja solucionada.

(...)

Diante do exposto, requer-se a essa E. Turma Julgadora o apensamento do presente processo ao processo administrativo de crédito, conforme assinalado. Caso assim não se entenda, o que se alega a título de argumento, pede-se que esta E. DRJ ao menos determine o sobrestamento do presente processo administrativo até o julgamento definitivo do processo administrativo de crédito.

V – DO PEDIDO

Ante o exposto, a Impugnante requer a esta E. Delegacia de Julgamento o recebimento, o conhecimento e o provimento integral da presente Impugnação, com o conseqüente cancelamento definitivo da multa correspondente a 50% do valor do débito (supostamente) remanescente da não homologação da DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409, prevista no §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

Caso não seja determinado o cancelamento integral da notificação de lançamento, o que se admite a título argumentativo, requer-se, subsidiariamente, o apensamento deste processo ao processo administrativo de crédito nº 16682.900312/2015-18 ou sobrestamento do presente processo até o desfecho final do referido processo administrativo de crédito, a fim de que a Receita Federal do Brasil se abstenha da prática de quaisquer atos tendentes à cobrança da multa isolada exigida neste processo administrativo. (...)"

Por sua vez, a 22ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/07/2014

NULIDADE. LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃOHOMOLOGADA EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA.

O lançamento da multa isolada tendo como origem do lançamento a não homologação das compensações não é nula, se lançada antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações não homologadas, porque além de inexistir vedação legal para o lançamento, o art. 18 da Lei 10.833/2003

prevê julgamento simultâneo tanto da manifestação de inconformidade da não homologação quanto da impugnação da multa isolada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento), incidente sobre o valor do crédito tributário decorrente da compensação não homologada, encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria (art. 74, § 17, Lei nº 9.430, de 1996), sendo defeso ao órgão do contencioso administrativo afastar a sua aplicação por alegada prevalência de princípios jurídicos.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SEM ALTERAÇÃO DA INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Deve ser aplicada multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. A Medida Provisória nº 656, de 2014, convertida na Lei nº 13.097, de 2015, não alterou a descrição da materialidade da norma de incidência da multa isolada, que continuou a ser a apresentação de “declaração de compensação não homologada”, mas apenas procedeu ao ajustamento da descrição da base de cálculo à sua hipótese de incidência. A compensação abrange créditos e débitos, e a mudança na descrição do critério quantitativo não operou qualquer alteração na infração/tipo normativo. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 24/07/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga à administração impulsionar o processo até sua decisão final, não havendo previsão, no Decreto nº 70.235/1972 e no Decreto nº 7.574/2011, para o seu sobrestamento com o objetivo de se aguardar decisão definitiva sobre questão prejudicial externa alegada pela impugnante.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MULTA ISOLADA. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

A Manifestação de Inconformidade apresentada depois da edição da Medida Provisória nº 135, de 31/10/2003, suspende a exigibilidade dos débitos cuja compensação não foi homologada e acarreta a suspensão da exigibilidade da multa isolada então lançada.

OFENSA AO DIREITO DE PETIÇÃO E AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE, DENTRE OUTROS. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

É vedado aos órgãos de julgamento inseridos na estrutura do contencioso administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto em razão de suposta inconstitucionalidade que venha a ser suscitada pela pessoa jurídica impugnante (Súmula CARF nº 02).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 24/07/2014

MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Cabível a exigência da multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

No que concerne à multa de mora exigida em face dos débitos não compensados, ela decorre de previsão expressa no art. 61 da Lei nº 9.430/96, sendo também devida em face de não ter havido pagamento (ou compensação) dos referidos débitos no prazo previsto na legislação.

Embora as duas multas possam envolver os mesmos débitos, possuem fundamentos diversos: a multa de mora pune a mora no pagamento de débitos tributários e a multa isolada, a utilização de crédito indevido para compensação, sendo as duas multas exigíveis em face de previsão expressa em lei.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Deve ser mantida a exigência da multa isolada de 50%, calculada sobre o somatório dos débitos remanescentes de compensação não homologada, quando confirmada em julgamento a não-homologação.

Impugnação Improcedente

Outros Valores Controlados

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário no seguinte sentido:

“(…)

II. DO MÉRITO

II.1. INCONSTITUCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A Autoridade Fiscal consigna a cobrança da multa de 50% incidente sobre os supostos débitos indevidamente compensados nos autos do PA de crédito nº 16682.900312/2015-18, com fundamento no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 12.249/2010¹.

No entanto, ad argumentandum, ainda que não sejam acolhidos os argumentos expostos no processo administrativo de crédito, que demonstram a regularidade do direito creditório da Recorrente, a multa cobrada no caso em análise jamais poderia ser exigida, sob pena de ofensa ao direito de petição, garantido pela Constituição Federal, e ao princípio da proporcionalidade.

Isso porque, acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal (STF) teve oportunidade de apreciar o RE 796.939 (Tema 736 das Repercussões) e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, em que foi fixada a seguinte tese:

“CONSTITUCIONAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. INDEFERIMENTO DE PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. MULTAS. INCIDÊNCIA EX LEGE. SUPOSTO CONFLITO COM O ART. 5º, XXXIV. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

I. 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.” Nesse sentido, cumpre observar que o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 regulamenta o direito do contribuinte de pleitear junto à RFB a restituição, ressarcimento e compensação de valores recolhidos indevidamente ou incorreto.

Na esteira dessa expressa autorização legal, Instruções Normativas foram editadas pela RFB para regulamentar o quanto disposto na lei, estando vigente, à época dos fatos, a IN RFB nº 1.300/2012 e, posteriormente, a IN RFB nº 1.717/2017.

Contudo, destaca-se que, esses dispositivos legais e infralegais decorrem do direito constitucional do direito de petição, nos termos do artigo 5º, inciso XXXIV, “a” da Constituição Federal. Confira-se:

XXXIV – são todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder. (g.n.) Ou seja, deve ser assegurado ao contribuinte o direito de pleitear junto ao Estado a reparação de qualquer equívoco no que se refere aos tributos dele exigidos ou por ele recolhidos.

Nesse contexto, é que foi instituído o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que veio autorizar e regulamentar a restituição/ressarcimento/compensação do indébito tributário.

Contudo, a inclusão normativa dos parágrafos 152 e 17, através da Lei nº 12.249/2010, ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, limitou aquilo que a Constituição Federal tratou como um direito e garantia fundamental dos cidadãos, qual seja o direito de peticionar aos Poderes Públicos para assegurar um direito ou contra uma ilegalidade.

Veja-se que essa garantia ganha contornos específicos na esfera tributária, na medida em que, se ao contribuinte não fosse assegurado o direito de peticionar para ver seu indébito restituído, estaria se privilegiando a ilegalidade, já que o Estado teria ficado com tributo recolhido indevidamente, ou seja, em desacordo com a lei.

Ademais, a aplicação da multa isolada de forma indiscriminada sobre o valor do débito objeto do pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, que tenha sido julgado improcedente, pune o contribuinte de boa-fé que buscou na esfera administrativa o reconhecimento do seu direito creditório.

Assim, evidencia-se que, o legislador ao atribuir uma multa, como no caso da Recorrente, sobre o valor do débito que se pretende compensar, em caso de não homologação da compensação, acabou, ainda que por via indireta, em negar (ou ao menos restringir) o direito de petição, constitucionalmente garantido ao contribuinte de utilizar-se da via administrativa, para insurgir contra um pagamento de tributo ou contribuição que fora realizado de forma indevida.

Ora, o § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, por mais que não “anule” por completo o exercício do direito de petição, cria obstáculos em relação à sua fruição pelo contribuinte por meio da fixação da aludida sanção, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo, logo de início, que o contribuinte age abusivamente e em desacordo com a legislação tributária, o que de certo não será corroborado por essa Turma Julgadora.

(...)

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE ESTA TURMA JULGADORA DEVE DETERMINAR O CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO, DEIXANDO DE APLICAR, NO PRESENTE CASO, O DISPOSTO NO ARTIGO 74, PARÁGRAFO 17 DA LEI Nº 9.430/1996, PARA, ASSIM, ASSEGURAR OS PRINCÍPIOS DE DIREITO DE PETIÇÃO E DA PROPORCIONALIDADE, PARA O FIM DE CANCELAR A MULTA ISOLADA EM QUESTÃO, DIANTE DA INCONTESTÁVEL INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA, SEGUINDO ESTRITAMENTE A TESE FIXADA EM REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 736) PELO STF.

III. DO PEDIDO

Ante o exposto, a Recorrente requer a esta Turma Julgadora o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Recorrente, de modo a declarar o cancelamento do presente lançamento fiscal, em virtude do entendimento firmado pelo STF que declarou em sede de repercussão geral (Tema 736) a inconstitucionalidade da cobrança da multa isolada incidente sobre os débitos compensados por compensação supostamente não homologada”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A controvérsia nos autos cinge-se à aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor de débitos indevidamente compensados, débitos estes constantes do e-Processo nº 16682.900312/2015-18.

Por sua vez, a 22ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado. Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário questionando a decisão de piso.

Analisando os autos, entendo assistir razão à Recorrente. Explico.

Inicialmente, cabe destacar que a lide se restringe à discussão da aplicação da multa de ofício isolada por compensação de débito não homologada e não, propriamente, dos motivos que acarretaram a referida não homologação integral da compensação, que está sendo discutida em processo próprio.

Feitos tais esclarecimentos, a questão é a Recorrente discorda do procedimento de ofício e, analisando os autos, entendo assistir-lhe razão pelo menos parcialmente. Explico.

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).

Já 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 jurígeno ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Porém, 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. Explique-se Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, determina:

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

Anexo [...]

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que: [...]

II - fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

No que se refere à matéria em discussão, 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).

Por outro lado, 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”. Destaque-se que o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

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.

Muito embora o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, disponha 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”, o inciso I do § 6º do mesmo dispositivo excepciona a situação em “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal”.

Por via de consequência, com fulcro no entendimento consagrado pelo Supremo Tribunal Federal, deve ser cancelada integralmente a penalidade aplicada, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte em relação à suposta concomitância de aplicação de

multa isolada e de mora, ainda que se confirmasse a alegação de que ambas incidiram sobre uma mesma base de cálculo, o que não se deu no caso presente.

Já a aplicação de multa de mora (20%), por sua vez, não deve se confundir com a multa de ofício isolada qualificada, tendo em vista que possui previsão legal própria e objetivo diverso, qual seja, sanção ao contribuinte que não cumpre com suas obrigações em dia.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça