



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.721989/2017-14
ACÓRDÃO	3401-014.111 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CONSELHEIRO DO COLEGIADO
INTERESSADO	RAIZEN PARAGUAÇU LTDA E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 15/04/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ART. 74, § 17 DA LEI 9.430/1996. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF EM CARÁTER VINCULANTE. TEMA 736 DE REPERCUSSÃO GERAL.

A tese fixada pelo STF no Tema 736 de Repercussão Geral (RE nº 796.939), 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", com menção expressa à multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, enseja o afastamento da referida multa, quando esta tenha sido aplicada pela fiscalização nos processos sob apreciação deste colegiado administrativo.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL.

Constata a existência de erro material verificado no relatório do acórdão, é de rigor o acolhimento dos embargos de declaração como embargos inominados para a correção da falha.

FATO SUPERVENIENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL APÓS O JULGAMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE DE ADEQUAÇÃO DO JULGADO. ART. 98 DO REGIMENTO INTERNO. EFEITO TRANSLATIVO DOS RECURSOS E A AMPLITUDE DA REVISÃO. ART. 493 DO CPC.

É cabível a concessão de efeitos infringentes aos embargos de declaração ante a presença de fato superveniente, que seja hábil para alterar o resultado do julgamento. Essa possibilidade encontra amparo normativo no que dispõe o art. 493 do Código de Processo Civil. Ainda, o regimento

interno do CARF impõe observância da declaração de inconstitucionalidade nos termos do art. 98.

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). NÃO HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CANCELAMENTO DA MULTA.

Por força do disposto no art. 98, inciso II, parágrafo único, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), c/c a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no RE nº 796.939/RS, a multa isolada exigida em decorrência da não homologação de Dcomp deve ser cancelada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento com efeitos infringentes aos embargos, alterando o resultado do acórdão do recurso voluntário, para cancelar a multa isolada nos termos do tema nº 736 de repercussão geral do Supremo Tribunal Federal (STF).

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos até aquilo momento processual, adoto o relatório da Resolução nº **3401-001.895**:

Trata-se de processo de lançamento de ofício para exigência de crédito tributário relativo à multa pela compensação considerada indevida, conforme se extrai das informações a seguir (extraídas do auto de infração):

" Penalidade pecuniária aplicada em decorrência de declaração de compensação parcialmente homologada.

...

...houve o reconhecimento parcial do crédito e a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das Declarações de Compensação em formulário no mesmo processo, e implicou na consequente intimação para quitação dos débitos dos tributos e contribuições não atingidos por essa compensação. Interposta manifestação de inconformidade, foi julgada improcedente perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (...). Recurso voluntário datado de 07 de março de 2017 foi apresentado e aguarda deslinde no CARF.

A Declaração de Compensação em formulário foi entregue após a publicação da Lei nº 12.249, de 11/06/2010, publicada no Diário Oficial da União em 14/06/2010, que incluiu os parágrafos 15, 16 e 17 no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelecendo multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) incidente sobre o valor do crédito não validado quando não for homologada a compensação ou homologada parcialmente

...

Assim, deve a multa isolada prevista na redação atual do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incidir sobre o valor do débito indevidamente compensado. Dessa forma, a base de cálculo para a multa prevista no §17 acima citado é o valor do débito não compensado...

Como a decisão proferida no despacho decisório que homologou parcialmente ou não homologou a compensação está suspensa pela apresentação de recurso administrativo voluntário pendente de julgamento, o presente lançamento é formalizado com sua exigibilidade suspensa, por força do artigo 74, §18 c/c §11, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 12.844, de 2013..."

Tendo tomado ciência por via postal da autuação em 18/09/2017, o contribuinte interpôs em 17/10/2017 sua impugnação, fundamentando sua defesa nos tópicos abaixo:

"II - DO JULGAMENTO EM CONJUNTO DESTA IMPUGNAÇÃO COM AS OUTRAS APRESENTADAS EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS CONEXOS, ORIUNDOS DO MESMO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

...

III - SÍNTESE DOS FATOS - A ORIGEM DO AUTO DE INFRAÇÃO

...

Ocorre que a aplicação da multa, imposta unicamente em função da ausência homologação do pedido de compensação - ou seja, não representa uma contrapartida em razão da prática de ato ilícito ou dano ao erário - viola diversos princípios basilares expressos na Constituição do Brasil, sendo que os Tribunais brasileiros vêm reconhecendo sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

...

A aplicação dessa multa, mesmo que prevista em Lei, enseja violação a diversos preceitos constitucionais, quais sejam: (i) o direito fundamental de petição aos poderes públicos, que se encontra insculpido no artigo 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal; (ii) os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e (iii) resulta em verdadeira sanção política, a qual, há tempos, é refutada pelo Supremo Tribunal Federal.

...

IV - DO DIREITO - DAS RAZÕES PARA O AFASTAMENTO DA MULTA PREVISTA NO PARÁGRAFO 17, DO ARTIGO 74, DA LEI Nº 9.430/96

IV.1 - DA VIOLAÇÃO AO DIREITO DE PETIÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELA CORTE ESPECIAL DO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO E PELAS JURISPRUDÊNCIAS DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS DAS 1ª E 3ª REGIÕES

...

A garantia constitucional do direito de petição é frontal disposto no parágrafo 17 do artigo 74, da Lei 9.430/96.

...

IV.2 - DA SANÇÃO POLÍTICA DECORRENTE DA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO PARÁGRAFO 17, DO ARTIGO 74, DA LEI Nº 9.430/96

...

Qualquer restrição que implique cerceamento da liberdade de exercer uma conduta econômica lícita é inconstitucional, porque, além de contrariar o devido processo legal, estará desconectada dos princípios insculpidos no art. 170, da Constituição Federal.

...

IV.3- DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

...

No presente caso, foi imputada à Impugnante multa no patamar de 50% do valor correspondente à compensação não homologada, o que corresponde ao aviltante valor histórico(...), cuja natureza confiscatória salta aos olhos.

Também restam violados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, os quais, para sua correta aplicação e que é mandatária ao legislador, implicam em observância da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

...

Dessa forma, a partir da aplicação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, na linha da jurisprudência firmada no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o cancelamento da multa isolada é medida que se impõe, ou, caso assim não se entenda, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, deve ser reduzida para o patamar de 10% (dez por cento) do montante não homologado, sob enfoque dos mesmos

...

V - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ENQUANTO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO O PROCESSO ADMINISTRATIVO (...) - ARTIGO 74, PARÁGRAFO 18, DA LEI Nº 9.430/96

...

VI - SUBSIDIARIAMENTE - DO SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO ENQUANTO NÃO JULGADOS DEFINITIVAMENTE A ADIN Nº 4095 E O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 796.939/RS - PORTARIA CONJUNTA RFB/PGFN Nº 01, DE 12 DE FEVEREIRO DE 2014"(grifos e negritos no original)

Ao final veio requerer:

- o cancelamento integral do lançamento;
- subsidiariamente, o reconhecimento o excesso da multa com sua redução para 10% ou
- a suspensão do processo até o deslinde da ADI nº 4905 ou do RE nº 796.939/RS ou até o julgamento do processo do crédito.

Por bem sintetizar a controvérsia, transcrevo o relatório anexo ao acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário.

Trata-se de processo de lançamento de ofício para exigência de crédito tributário relativo a multa pela compensação considerada indevida, conforme se extrai das informações a seguir (extraídas do auto de infração):

" Penalidade pecuniária aplicada em decorrência de declaração de compensação parcialmente homologada.

...

...houve o reconhecimento parcial do crédito e a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das Declarações de Compensação em formulário no mesmo processo, e implicou na consequente intimação para quitação dos débitos dos tributos e contribuições não atingidos por essa compensação. Interposta manifestação de inconformidade, foi julgada improcedente perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (...). Recurso voluntário datado de 07 de março de 2017 foi apresentado e aguarda deslinde no CARF.

A Declaração de Compensação em formulário foi entregue após a publicação da Lei nº 12.249, de 11/06/2010, publicada no Diário Oficial da União em 14/06/2010, que incluiu os parágrafos 15, 16 e 17 no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelecendo multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) incidente sobre o valor do crédito não validado quando não for homologada a compensação ou homologada parcialmente ...

Assim, deve a multa isolada prevista na redação atual do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incidir sobre o valor do débito indevidamente compensado. Dessa forma, a base de cálculo para a multa prevista no §17 acima citado é o valor do débito não compensado...

Como a decisão proferida no despacho decisório que homologou parcialmente ou não homologou a compensação está suspensa pela apresentação de recurso administrativo voluntário pendente de julgamento, o presente lançamento é formalizado com sua exigibilidade suspensa, por força do artigo 74, §18 c/c §11, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 12.844, de 2013..." Tendo tomado ciência por via postal da autuação em 18/09/2017, o contribuinte interpôs em 17/10/2017 sua impugnação, fundamentando sua defesa nos tópicos abaixo:

"II - DO JULGAMENTO EM CONJUNTO DESTA IMPUGNAÇÃO COM AS OUTRAS APRESENTADAS EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS CONEXOS, ORIUNDOS DO MESMO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ...

III - SÍNTESE DOS FATOS - A ORIGEM DO AUTO DE INFRAÇÃO ...

Ocorre que a aplicação da multa, imposta unicamente em função da ausência homologação do pedido de compensação - ou seja, não representa uma contrapartida em razão da prática de ato ilícito ou dano ao erário - viola diversos princípios basilares expressos na Constituição do Brasil, sendo que os Tribunais brasileiros vêm reconhecendo sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

...

A aplicação dessa multa, mesmo que prevista em Lei, enseja violação a diversos preceitos constitucionais, quais sejam: (i) o direito fundamental de petição aos poderes públicos, que se encontra insculpido no artigo 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal; (ii) os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e

(iii) resulta em verdadeira sanção política, a qual, há tempos, é refutada pelo Supremo Tribunal Federal.

...

IV - DO DIREITO - DAS RAZOES PARA O AFASTAMENTO DA MULTA PREVISTA NO PARÁGRAFO 17, DO ARTIGO 74, DA LEI Nº 9.430/96 IV.1 - DA VIOLAÇÃO AO DIREITO DE PETIÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELA CORTE ESPECIAL DO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO E PELAS JURISPRUDÊNCIAS DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS DAS 1ª E 3ª REGIÕES ...

A garantia constitucional do direito de petição é frontal disposto no parágrafo 17 do artigo 74, da Lei 9.430/96.

...

IV.2 - DA SANÇÃO POLÍTICA DECORRENTE DA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO PARÁGRAFO 17, DO ARTIGO 74, DA LEI Nº 9.430/96 ...

Qualquer restrição que implique cerceamento da liberdade de exercer uma conduta econômica lícita é inconstitucional, porque, além de contrariar o devido processo legal, estará desconectada dos princípios insculpidos no art. 170, da Constituição Federal.

...

IV.3- DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE ...

No presente caso, foi imputada à Impugnante multa no patamar de 50% do valor correspondente à compensação não homologada, o que corresponde ao aviltante valor histórico(...), cuja natureza confiscatória salta aos olhos.

Também restam violados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, os quais, para sua correta aplicação e que é mandatária ao legislador, implicam em observância da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

...

Dessa forma, a partir da aplicação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, na linha da jurisprudência firmada no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o cancelamento da multa isolada é medida que se impõe, ou, caso assim não se entenda, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, deve ser reduzida para o patamar de 10% (dez por cento) do montante não homologado, sob enfoque dos mesmos ...

V - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ENQUANTO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO O PROCESSO ADMINISTRATIVO (...) - ARTIGO 74, PARÁGRAFO 18, DA LEI Nº 9.430/96 ...

VI - SUBSIDIARIAMENTE - DO SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO ENQUANTO NÃO JULGADOS DEFINITIVAMENTE A ADIN Nº 4095 E O RECURSO

EXTRAORDINÁRIO Nº 796.939/RS - PORTARIA CONJUNTA RFB/PGFN Nº 01, DE 12 DE FEVEREIRO DE 2014"(grifos e negritos no original)

Ao final veio requerer:

- o cancelamento integral do lançamento;
- subsidiariamente, o reconhecimento o excesso da multa com sua redução para 10% ou - a suspensão do processo até o deslinde da ADI nº 4905 ou do RE nº 796.939/RS ou até o julgamento do processo do crédito.

A r. DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 15/04/2016 INCONSTITUCIONALIDADE A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

VALIDADE DA LEI. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a validade de Lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como do não confisco ou da equidade, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que aduz, preliminarmente, a necessidade de julgamento em conjunto deste recurso com os apresentados em processos administrativos conexos, oriundos do mesmo mandado de procedimento fiscal.

No mérito alega violação ao direito de petição, e que o parágrafo 17, do artigo 74, da lei nº 9.430/96 já teve sua inconstitucionalidade reconhecida. Que referida previsão trata de presunção de má-fé. Alega ainda que não houve prejuízo à administração, que poderia cobrar o tributo com juros.

Acrescenta que referido dispositivo veicula norma de caráter sancionatório político. Além de violar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Sustenta ainda a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto não definitivamente julgado o processo administrativo n. 18186.731370/2010-50, no qual se discute o mérito das compensações não homologadas que ensejaram as presentes multas isoladas.

Subsidiariamente, sustenta o sobrestamento do processo administrativo enquanto não julgados definitivamente a ADIN nº 4095 e o Recurso Extraordinário nº 796.939/RS.

Naquela assentada, a turma entendeu por bem baixar o processo em diligência até que encontrasse o seu fim o processo principal de nº 18186.731370/2010-50, nos termos do voto do relator. Sobreveio, então, a Resolução nº 3401-001.895:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento, para que se aguarde o julgamento definitivo do Processo 18186.731370/2013-50, por prejudicialidade. Após, sejam os autos remetidos a este Conselho, para reinclusão em pauta e prosseguimento do julgamento.

Sem que ainda houvesse a decisão do processo principal encontrado definitividade na esfera administrativa, o processo voltou a julgamento. Na ocasião, proferiu-se decisão no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter o sobrestamento do feito até que seja julgado a lide do processo principal.

Ocorre que tal decisão que deveria haver sido veiculada por meio de Resolução, o foi através de Acórdão e, em função disso, o Conselheiro Relator interpôs os presentes embargos. Vejamos:

Como se pode perceber, a decisão foi pelo sobrestamento do presente feito até a ulterior prestação de informações a respeito da definitividade da decisão no processo principal, para que produza seus regulares efeitos resolução. No entanto, restou registrado em ata ter sido proferido acórdão:

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso, para manter o sobrestamento do feito até que seja julgado a lide do processo principal.

Tendo em vista que a parte dispositiva do acórdão ora embargado deve necessariamente estar em harmonia com o registro em ata, a redação foi vazada nos seguintes termos:

“Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto e, no mérito, voto por dar provimento parcial para manter o sobrestamento do feito até que seja julgada a lide do processo principal” – (seleção e grifos nossos).

Assim, no presente caso, denota-se que a decisão material pelo sobrestamento permanece hígida, mas sua instrumentalização deve sofrer a necessária adequação regimental para ser expressa por meio de resolução, uma vez que tal expediente processual é incapaz de decidir qualquer matéria de mérito, que caberá unicamente ao colegiado no momento em que realizar sessão de julgamento.

[...]

Desta feita, entendo ser o caso de submeter o lapso manifesto novamente ao colegiado para que seja proferido acórdão de embargos a fim de fulminar o erro apontado, unicamente para que a diligência pelo sobrestamento seja proferida por meio de resolução e não de acórdão.

[...]

Feitas tais considerações, e pelos fundamentos a seguir transcritos, em especial o inciso I do art. 65 do RICARF, venho, mui respeitosamente, interpor os presentes embargos de declaração contra o acórdão em apreço, devido a lapso manifesto no registro do resultado do julgamento que se encontra, ainda, em contradição com os argumentos expendidos pela turma que culminam com a parte dispositiva do voto vencedor.

A decisão do processo principal de nº 18186.731370/2010-50, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, tornou-se definitiva na esfera administrativa e foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.

INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO.

O crédito presumido de PIS/Pasep calculado sobre a venda de álcool, de que trata a Lei 12.859/2013, só pode ser aproveitado na dedução da referida contribuição.

LEI 12.859/2013. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

A possibilidade de ressarcimento ou compensação do § 7º do art. 1º da Lei 12.859/2003 contempla apenas o saldo de créditos de PIS/Pasep apurado na forma do art 3º da Lei 10.637/2002, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e comercialização de álcool, o que não inclui as aquisições de álcool para revenda.

REGIME NÃO CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não cumulatividade deve-se aplicar o rateio proporcional entre as receitas tributadas pelas contribuições no regime cumulativo e não cumulativo. haja vista que somente há previsão para o rateio entre receitas cumulativas e não cumulativas, nos termos do artigo 3º, da Lei 10.833/2003.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

Os presentes embargos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

As questões postas pelo relator ao interpor os embargos estão muito bem delineadas e mereceriam, sim, a consideração deste colegiado a fim de que se corrigissem as faltas apontados pelo ilustre relator.

Sim, não se descuida dos reflexos que a decisão no processo principal, que deu parcial provimento ao recurso voluntário, teriam nos processos a ele relacionados e do qual são decorrentes. Particularmente, tendo em vista que os processos decorrentes tratam de multa regulamentar por não homologação de compensações, é de clareza solar que o resultado do julgamento atingiria os processos decorrentes para alterar a base de cálculo das multas. Isso porque o provimento parcial determinava a aplicação do rateio proporcional:

[...]

REGIME NÃO CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na determinação dos créditos da não cumulatividade deve-se aplicar o rateio proporcional entre as receitas tributadas pelas contribuições no regime cumulativo e não cumulativo. haja vista que somente há previsão para o rateio entre receitas cumulativas e não cumulativas, nos termos do artigo 3º, da Lei 10.833/2003.

Isso é pacífico.

Há, entretanto, consideração a atingir decisivamente o Acórdão embargado.

Trata-se de fato superveniente, qual seja, a declaração de inconstitucionalidade da norma que daria suporte à exigência tributária aqui discutido realizado pelo Supremo Tribunal Federal.

Ora, sabe-se que dos limites estreitos dos embargos de declaração, especialmente, no processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72, art. 65). Os embargos têm a função típica de suprir omissão, esclarecer obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material. Em regra, não servem para rediscutir o mérito.

Contudo, é pacífico neste tribunal que se admitem efeitos infringentes aos embargos, isto é, que os seus efeitos possam alterar o resultado do julgamento. Isto pode ocorrer quando a correção da omissão/contradição/obscuridade ou do erro material levar, inevitavelmente, à alteração do dispositivo.

Disso não dúvidas: embargos podem ter efeitos infringentes.

Mas e no caso concreto, a superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal que declara inconstitucional a norma em que se fundamenta a exigência, é possível considerar de ofício a ocorrência de fato novo e modificar o resultado do julgamento?

Pensamos que sim.

Vejamos.

Após a decisão embargada, sobreveio julgamento do STF declarando a inconstitucionalidade da norma que embasava a autuação.

É pacífico que o CARF não exerce controle difuso de constitucionalidade, conforme entendimento sumulado:

Súmula CARF nº 2:

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

Contudo, quando há decisão do STF com efeito vinculante (ADI, ADC, ADPF ou repercussão geral), a Administração Tributária e o CARF devem obrigatoriamente observá-la. Não

se trata de controle difuso pelo Conselho, mas de cumprimento de decisão vinculante do Supremo.

Como os embargos servem também para corrigir erro material ou contradição entre fundamentos e dispositivo, havendo o acórdão embargado deixado de observar uma decisão vinculante do STF, mesmo que superveniente, pode-se entender que há omissão/contradição a ser sanada.

Nesse caso, a consequência natural é a alteração do resultado, ou seja, que os embargos emanem efeitos infringentes.

Na seara judicial, o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu que embargos podem ter efeitos infringentes quando a decisão a ser corrigida se tornou incompatível com jurisprudência vinculante superveniente.

Sim, em sede de embargos de declaração é possível reconhecer decisão do STF declaratória de inconstitucionalidade com efeito vinculante e, assim, atribuir efeitos infringentes aos embargos para modificar o acórdão embargado.

Evidentemente, não se trata de controle de constitucionalidade pelo CARF, mas de cumprimento obrigatório de decisão vinculante do STF, o que pode ser enquadrado como correção de contradição ou omissão relevante no julgado.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 730.462/SP (Tema 733/STF), estabeleceu que "a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial (CPC, art. 495)".

No exame da ADI 2.418/DF, afirmou também a constitucionalidade do parágrafo único do art. 741 e do § 1º do art. 475-L, ambos do CPC/1973, bem como dos correspondentes dispositivos do CPC atual, arts. 525, § 1º, III e §§ 12 e 14, e 535, § 5º, fixando que "[...] vieram agregar ao sistema processual brasileiro um mecanismo com eficácia rescisória de sentenças revestidas de vício de inconstitucionalidade qualificado, assim caracterizado nas hipóteses em que (a) a sentença exequenda esteja fundada em norma reconhecidamente inconstitucional - seja por aplicar norma inconstitucional, seja por aplicar norma em situação ou com um sentido inconstitucionais; ou (b) a sentença exequenda tenha deixado de aplicar norma reconhecidamente constitucional; e (c) desde que, em qualquer dos casos, o reconhecimento dessa constitucionalidade ou a inconstitucionalidade tenha decorrido de julgamento do STF realizado em data anterior ao trânsito em julgado da sentença exequenda".

Assim, em sede de embargos de declaração ou de embargos inominados, é possível reconhecer a inexigibilidade do título quando fundado em norma inconstitucional ou na não

aplicação de norma constitucional, desde que o reconhecimento da constitucionalidade ou inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal tenha ocorrido em julgamento anterior ao trânsito em julgado da decisão embargada.

No REsp nº 1.920.178/SP, o STJ reconheceu a possibilidade de se reconhecer a inexigibilidade de título fundado em norma inconstitucional, desde que o reconhecimento da constitucionalidade ou inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal tenha ocorrido em julgamento anterior ao trânsito em julgado da decisão que se executa. No caso particular, a declaração de inconstitucionalidade ocorrera depois do trânsito em julgado da decisão exequenda e, em razão disso, decidiu que não caberia o reconhecimento da inconstitucionalidade, devendo tal reconhecimento ser feito em sede apropriada a desconstituição de coisa julgada, a ação rescisória. *Contrario sensu*, fosse a decisão de inconstitucionalidade anterior ao trânsito em julgado, nada obstaría o seu reconhecimento. Vejamos:

REsp nº 1920178/SP

PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. RECURSO ESPECIAL. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. IMPUGNAÇÃO.

CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI N. 11.960/2009. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE (TEMA 810/STF). TÍTULO EXEQUENDO. TRÂNSITO EM JULGADO ANTERIOR.

MODIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Inexiste afronta ao art. 1.022 do CPC quando o acórdão impugnado fundamenta claramente seu posicionamento, de modo a prestar a jurisdição que lhe foi postulada.

2. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 730.462/SP(Tema 733/STF), estabeleceu que "a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão das sentenças anteriores que tenham adotado entendimento diferente; para que tal ocorra, será indispensável a interposição do recurso próprio ou, se for o caso, a propositura da ação rescisória própria, nos termos do art. 485, V, do CPC, observado o respectivo prazo decadencial" (CPC, art. 495)".

3. No exame da ADI 2.418/DF, afirmou também a constitucionalidade do parágrafo único do art. 741 e do § 1º do art. 475-L, ambos do CPC/1973, bem como dos correspondentes dispositivos do CPC atual, arts. 525, § 1º, III e §§ 12 e 14, e 535, § 5º, fixando que "[...] vieram agregar ao sistema processual brasileiro um mecanismo com eficácia rescisória de sentenças revestidas de vício de inconstitucionalidade qualificado, assim caracterizado nas hipóteses em que (a) a sentença exequenda esteja fundada em norma reconhecidamente inconstitucional – seja por aplicar norma inconstitucional, seja por aplicar norma

em situação ou com um sentido inconstitucionais; ou (b) a sentença exequenda tenha deixado de aplicar norma reconhecidamente constitucional; e (c) desde que, em qualquer dos casos, o reconhecimento dessa constitucionalidade ou a inconstitucionalidade tenha decorrido de julgamento do STF realizado em data anterior ao trânsito em julgado da sentença exequenda".

4. Em embargos à execução ou impugnação ao cumprimento de sentença, é possível reconhecer a inexigibilidade do título quando fundado em norma inconstitucional ou na não aplicação de norma constitucional, desde que o reconhecimento da constitucionalidade ou inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal tenha ocorrido em julgamento anterior ao trânsito em julgado da decisão exequenda.

5. No caso, a declaração de inconstitucionalidade do apontamento da TR como índice de correção monetária, ocorrida no julgamento do RE 870.947/SE, é posterior ao trânsito em julgado da decisão exequenda, motivo pelo qual descabe a modificação na impugnação ao cumprimento de sentença.

6. Recurso especial parcialmente provido para determinar a aplicação do índice de correção monetária estabelecido no título executivo.

4. Em embargos à execução ou impugnação ao cumprimento de sentença, é possível reconhecer a inexigibilidade do título quando fundado em norma inconstitucional ou na não aplicação de norma constitucional, desde que o reconhecimento da constitucionalidade ou inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal tenha ocorrido em julgamento anterior ao trânsito em julgado da decisão exequenda.

5. No caso, a declaração de inconstitucionalidade do apontamento da TR como índice de correção monetária, ocorrida no julgamento do RE 870.947/SE, é posterior ao trânsito em julgado da decisão exequenda, motivo pelo qual descabe a modificação na impugnação ao cumprimento de sentença.

6. Recurso especial parcialmente provido para determinar a aplicação do índice de correção monetária estabelecido no título executivo.

Obviamente, que a questão da homologação ou não das Declarações de Compensação, concluindo-se por não homologação ou homologação parcial, em função do resultado do julgamento do processo principal, com a modificação, portanto, da base de cálculo para a multa isolada, o que restaria controvertido seria a própria aplicação da multa isolada, com fundamento no §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996¹, em razão de não haverem sido homologadas ou homologadas parcialmente tais DComps.

¹ 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.

Ora, havendo o suporte fático que reclamava a aplicação da multa isolada, qual seja, a ocorrência de não homologação ou homologação parcial das DComps transmitidas, deveria ser a sua consequência: a aplicação da penalidade.

Ocorre que o STF, tanto em sede de ação direta de inconstitucionalidade (ADI 4905 DF), quanto em sede de recurso extraordinário afetado a repercussão geral (Tema 736, RE nº 796.939/RS) decidiu ser inconstitucional justamente o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme decisões assim ementadas:

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.

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.

[...]

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.

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.

(RE 796939, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 18-03-2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 22-05-2023 PUBLIC 23-05-2023)

Assim, por força do que dispõe o artigo 99 do RICARF², procedi à reprodução das decisões supracitadas e voto por **conhecer do Embargos**, e, no mérito, **dar-lhes provimento**, com efeitos infringentes, a fim de afastar a multa aplicada no presente processo, em função do que restou decidido pelo STF, em caráter vinculante, no RE nº 796.939 (Tema 736).

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira

² RICARF

[...]

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.