



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720699/2015-70
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.391 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2023
Recorrente TURMALINA GESTAO E ADMINISTRACAO DE RECURSOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/08/2010 a 13/01/2011

PER/DCOMP. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ART. 74, § 17 DA LEI 9.430/1996. REDAÇÃO DADA PELA LEI 12.249/2010 E ALTERADA PELA MP 656/2014. INEXISTÊNCIA DE DERROGAÇÃO, RETROAÇÃO OU RUPTURA NA SISTEMÁTICA SANCIONATÓRIA.

A alteração promovida no referido § 17 pela MP nº 656/2014, com texto mantido na Lei nº 13.097/2015 - “*Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo*” (grifo nosso) não promove retroação benigna, derrogação ou ruptura na sistemática sancionatória adotada nas compensações. Há apenas reposicionamento geográfico de disposições normativas.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe

provimento, em função do que restou decidido pelo STF, em caráter vinculante, no RE nº 796.939 (Tema 736).

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.442**, de 17/06/2019 (fls. 384 a 391)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da **Terceira Seção** de Julgamento do CARF, que **negou provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O presente processo versa sobre **Auto de Infração** (fls. 2 a 6) lavrado para exigência de **multa isolada** no percentual de 50% sobre o valor dos débitos objeto de Declarações de Compensação (**DCOMP**) não homologadas, com fulcro no artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015.

As referidas DCOMP estão controladas no **PAF nº 16327.000103/2011-98** (principal), e foram transmitidas pelo Contribuinte para aproveitamento de crédito de pagamento indevido ou a maior de **COFINS**, reconhecido por decisão judicial proferida nos autos do MS nº 2005.61.00.010660-3, e regularmente habilitado pela RFB nos autos do PAF nº 16327.000703/2009-31. A DEINF/SP, em 09/12/2011 proferiu Despacho Decisório homologando as DCOMP sob condição resolutória, até o encerramento da lide judicial, uma vez que posteriormente à habilitação do crédito e à transmissão das DCOMP o trânsito em julgado da ação judicial se tornou matéria controversa nos autos daquela lide.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Em 20/07/2015, foi proferido um **novo Despacho Decisório** (Despacho de revisão, fls. 17 a 33) que, **ao concluir que a decisão judicial não teria transitado em julgado, anulou** o Despacho Decisório de 09/12/2011, determinando: (a) a não homologação das DCOMP e a imediata cobrança dos débitos compensados, acrescidos de juros e multa; e consequentemente (b) o lançamento de ofício da multa isolada de 50% (objeto do presente auto - **PAF nº 16327.720699/2015-70**).

O lançamento de que trata o presente processo, conforme descreve o Termo de Verificação Fiscal (TVF, fls. 8 a 12), teve por fundamento o disposto no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, na redação do art. 62 da Lei nº 12.249/2010. Informou a fiscalização que a base de cálculo da multa isolada é o valor total do débito que se tentou compensar, o que inclui também multa e juros moratórios declarados pelo sujeito passivo no caso de débitos compensados após o vencimento.

Cientificada do Despacho Decisório e do Auto de Infração, a empresa apresentou a Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de revisão (PAF principal nº 16327.000103/2011-98) e a **Impugnação** de fls. 207 a 214 (referente ao presente processo), na qual argumenta, em síntese, que: (a) seria nula, por vício formal a multa exigida no lançamento de ofício, que teria por base as declarações de compensação enviadas no período entre 23/07/2010 e 05/10/2010, pois neste período, o ordenamento não previa a incidência de qualquer multa isolada sobre o valor de **débitos** indevidamente compensados pelos contribuintes - a legislação vigente à época previa tão somente a incidência de multa isolada sobre o valor dos **créditos** indevidamente compensados, situação que somente foi modificada em 08/10/2014, com a edição da Medida Provisória (MP) nº 656; (b) à época, o art. 2º da MP nº 656/2014 revogou a aplicação da multa isolada incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido/indevido (§§ 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996); e com a revogação dos §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não-homologação de compensação, o legislador mudou a redação do § 17 do art. 74 da nº 9.430/1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15; (c) a nova redação do §17 instituiu multa isolada de 50% sobre nova base de cálculo, sobre o valor dos débitos indevidamente compensados - o legislador alterou o texto da penalidade, substituindo o termo “crédito” por “débito”, visando evitar que o instituto da DCOMP seja utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes; e (d) a imposição de multa tendo como base de cálculo os débitos compensados no lugar dos créditos ofende o princípio da irretroatividade da lei penal, aplicando-se, no caso em foco, o art. 112 do CTN, já que o mero fato de ter sido reformado o Despacho Decisório inicial revela, quando menos, a existência de dúvida objetiva a respeito das circunstâncias materiais dos fatos que dão ensejo ao direito de crédito pleiteado nas declarações de compensação, o que por si só impõe o afastamento da multa isolada.

A **DRJ-Ribeirão Preto/SP**, analisou o recurso e, por meio do **Acórdão nº 14-59.755**, de 04/04/2016 (fls. 297 a 331), considerou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações, e julgou **improcedente a Impugnação**, mantendo o crédito tributário lançado no presente processo, sob os seguintes fundamentos: (a) o Pedido de Habilitação é pré-requisito para a que o contribuinte interessado possa transmitir pedidos de restituição e/ou declarações de compensação de créditos decorrentes de decisões judiciais, e sua análise não comporta o exame de mérito do crédito; (b) não se homologa compensação de créditos com origem em decisão judicial ainda não transitada em julgado, situação configurada nos autos diante do cancelamento de certidão de

trânsito em julgado inicialmente emitida; e (c) **aplica-se a multa de 50%** sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo Contribuinte, quando a multa a ser aplicada é de 150% (art. 18 da Lei nº 10.833/2003).

Cientificada do Acórdão da DRJ, a empresa apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 339 a 351), suscitando, em resumo, que: (a) seria nulo o Despacho Decisório de revisão por declarar “não homologada” a compensação considerada “não declarada” pelo item “d”, inciso II, § 12 do art. 42 da Lei nº 9.430/1996; (b) é nulo por vício formal, o Auto de Infração, já que a fundamentação legal do lançamento e o percentual da multa isolada exigida estão em desacordo com as hipóteses previstas na legislação; (c) mesmo que considere procedente a multa isolada de 50% imposta em razão da “não homologação” das DCOMP, tal multa não existia à época dos fatos (transmissão das declarações de compensação), não podendo ser aplicada retroativamente; e (d) o fato de o Fisco ter proferido Despacho Decisório homologando as compensações em 09/12/2011, demonstra, por si só, a existência de dúvida objetiva a respeito da possibilidade de serem ou não homologadas as compensações, impondo a aplicação do disposto no art. 112, II do CTN e o consequente cancelamento da penalidade.

Em 30/10/2017, houve protocolo de Petição (fl. 363) requerendo a **desistência/renúncia** nos autos do referido Processo Principal nº 16327.000103/2011-98, em razão da inclusão dos débitos no parcelamento instituído pela Lei nº 13.496/2017 (PERT). À fl. 372 dos autos foi proferido o Despacho da Autoridade lançadora, informado que foi “...*efetuada a desapensação do PAF nº 16327.000103/2011-98 para adesão ao PERT - Programa Especial de Regularização Tributária previsto na Lei nº 13.496/2017 (MP nº 783/2017), regulamentada pelas Instruções Normativas RFB nº 1.711 e nº 1.752/2017 (...)*”.

Em nova consulta à unidade de origem da RFB, foi proferido o Despacho de fl. 381, esclarecendo que não houve a inclusão dos débitos deste processo (multa isolada) no de revisão de consolidação de número 16592.722307/2018-10 (PERT).

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, tendo o colegiado exarado a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.442**, de 17/06/2019 (fls. 384 a 391), que **negou provimento** ao recurso, sob os seguintes fundamentos: (a) no que se refere à multa isolada pela compensação não homologada (art. 74, § 17 da Lei nº 9.784/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010, e alterada pela MP nº 656/2014), a alteração da base de incidência da multa isolada de “crédito” para “débito” não configura alteração do fato punível, não havendo que se falar em exclusão da penalidade original; (b) a controvérsia de direito firmada acerca de compensação postulada não configura dúvida “...*à natureza ou às circunstâncias materiais do fato*” punível, para fins de afastar a multa isolada aplicada; e (c) havendo decisão definitiva na esfera administrativa pela não homologação da compensação declarada, inclusive com renúncia ao direito, não cabe, para fins de verificação da penalidade isolada aplicada, rediscutir o mérito da despacho decisório proferido.

Cientificado do Acórdão nº 3201-005.442, o **Contribuinte** opôs **embargos de declaração** (fls. 399 a 405), alegando que o Acórdão padece de omissão quanto à não apreciação das questões suscitadas no que tange à nulidade do Auto de Infração em razão da existência de flagrante vício material. No entanto, no Despacho de Admissibilidade dos Embargos de 19/11/2019 (fls. 407 a 409), o Presidente da Turma rejeitou os embargos, consignando que não

há que se falar em omissão na decisão embargada, mas sim em inconformismo com o seu conteúdo decisório, o que não enseja o manejo de embargos de declaração.

Da matéria submetida à CSRF

O Contribuinte apresentou **Recurso Especial** (fls. 417 a 440) apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (a) inaplicabilidade da multa isolada de 50% do artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015 - Impossibilidade de aplicação retroativa; e (b) nulidade do auto de infração por vício material - fundamentação legal do lançamento e o percentual da multa isolada em desacordo com a hipótese fática. Para comprovar as divergências foram indicados como paradigmas os Acórdãos nº 3301-006.347 (para a divergência “a”), e nº 1201-000.758 e nº 3101-001.252 (para a divergência “b”).

No entanto, quanto a **divergência “b”**, pelas considerações efetuadas no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da 2ª Câmara (fls. 478 a 487), entendeu-se que, após as análises dos arestos confrontados (paradigmas e recorrido), não se constata a divergência jurisprudencial arguida, visto que distintas são as situações analisadas.

Em relação a **divergência “a”**, demonstrou-se que no **acórdão recorrido** a alteração da base de incidência da multa isolada de “crédito” para “débito” não configurou alteração do fato punível (compensação não homologada), não havendo que se falar em exclusão da penalidade original, visto que a conduta punida permanece exatamente a mesma: declaração de compensação não homologada - e a não homologação da declaração de compensação já era conduta punível quando da transmissão das declarações pelo contribuinte. Já no **acórdão paradigma**, entendeu-se que na data das transmissões das DCOMP, o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 impunha à não homologação de compensação a multa prevista § 15 do mesmo artigo 74, de 50% do valor do **crédito** compensado, mas, à data do lançamento, referida multa já estava revogada, produzindo efeitos retroativos, em relação aos casos pendentes de julgamento, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 106 do CTN.

Assim, em 28/04/2020, no **Despacho de Admissibilidade** de fls. 478 a 487, o presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, uma vez que, diante das decisões confrontadas, ficou evidente a divergência jurisprudencial apenas quanto a **divergência “a”**: **“inaplicabilidade da multa isolada de 50% do artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015 - impossibilidade aplicação retroativa”**.

Em sede de **contrarrazões** (fls. 493 a 503), a **Fazenda Nacional** demandou o não provimento do Recurso Especial, argumentando que as modificações no § 17, para aplicação da multa sobre o débito objeto de Declaração de Compensação não homologado em substituição ao texto anterior que constava como multa sobre o crédito de declaração não homologado, em nada altera a exigência constante do lançamento.

Em 18/05/2023 o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Por fim, em 23/06/2023 o Contribuinte informa nos autos o trânsito em julgado da **ADI 4905/DF**, que analisou a constitucionalidade da multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei nº 9.430/1996, para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não

homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal, com a fixação de tese de repercussão geral (**Tema 736**) nos 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*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara, de 28/04/2020, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 478 a 487).

O paradigma colacionado (Acórdão nº 3301-006.347) analisa a aplicação no tempo do art. 74, § 15 da Lei nº 9.430/1996, entendendo que nas datas das infrações (DCOMP transmitidas em 09/2012, 12/2012 e 01/2013), o §17 do art.74 da Lei nº 9.430/1996 impunha à não homologação de compensação a multa prevista §15 do mesmo artigo, qual seja, 50% do valor do **crédito** compensado. Contudo, na data da lavratura da Notificação de Lançamento (03/11/2016, com ciência em 07/12/2016), o § 15 já se encontrava revogado.

O acórdão recorrido, por seu turno, trata de lançamento de multa isolada científica em 22/07/2015 (DCOMP transmitidas entre 23/07/2010 e 05/10/2010).

Assim, ambos os precedentes contrastam a redação anterior do § 17 do art.74 da Lei nº 9.430/1996, com a dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, alterado pela Medida Provisória nº 656/2014.

Presente, a nosso ver, a dissidência jurisprudencial, que não reside em diferença de cenário probatório, nem na valoração das provas apresentadas, mas em simples aplicação não uniforme de dispositivos normativos a fatos semelhantes.

Pelo exposto, voto pelo **o conhecimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência é relativa à “**inaplicabilidade da multa isolada de 50% do artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.097/2015** - Impossibilidade aplicação retroativa”.

No Relatório (TVE, fls. 8 a 12), anexo ao Auto de Infração, o Fisco relata que no curso do procedimento fiscal, a multa isolada de 50% foi aplicada sobre o valor dos débitos compensados pelo Contribuinte, com fulcro no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010 (publicado em 14/06/2010), com a redação dada pela Lei nº 13.097/2015. Ressalta que o art. 2º da Medida Provisória nº 656/2014 alterou o § 17 do referido art. 74 da Lei nº 9.430/1996, substituindo o termo “crédito” por “débito”, tornando mais claro que a base de cálculo da multa por compensação não homologada corresponde ao valor indevidamente compensado.

Pode ser observado no “Enquadramento Legal” do Auto de Infração (fl. 3) que para os “Fatos geradores ocorridos entre 23/07/2010 e 05/10/2010”, é aplicável a redação do “§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010”.

No recurso especial, o Contribuinte alega que a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de Declaração de Compensação não homologada só se aplica a fatos geradores ocorridos após o início da vigência da MP nº 656/2014; isto é, em 08/10/2014. Logo, não pode ser aplicada a fatos geradores ocorridos em 30/08/2010 e 13/01/2011, como pretende o Fisco no presente caso. Acrescenta ainda o argumento de que o próprio Despacho Decisório que deixou de homologar as compensações seria nulo, posto tratar-se de hipótese de compensação não declarada. Assim, seria nula, também, a aplicação da multa lançada. Assevera que aplica-se ao caso concreto o disposto no art. 112, inciso II do CTN.

Trata-se, no caso, de fato incontroverso (compensação apresentada ao tempo em que não mais havia trânsito em julgado da sentença judicial que assegurava o crédito compensado). A descoberta, pela fiscalização, da desconstituição do trânsito em julgado da sentença judicial, por alegação (apreciada em juízo) de irregularidade na ciência da Fazenda Nacional no MS 2005.61.00.010660-3, culminou na revisão do despacho decisório inicial.

A penalidade aplicada, no entanto, não foi a referente a compensação considerada não declarada, mas a derivada de compensação não homologada, prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela 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 pela sujeito passivo*” (grifo nosso).

A alteração promovida no referido § 17 pela MP nº 656/2014, com texto mantido na Lei nº 13.097/2015 (“*Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo*” - grifo nosso), não promove retroação benigna, derrogação ou ruptura na sistemática sancionatória, como pretende a recorrente, ou como se entende no paradigma colacionado (Acórdão nº 3301-006.347), decido por maioria, vencidos três Conselheiros.

A própria exposição de motivos da MP nº 656/2014 aclara a mera adequação terminológica promovida na nova redação:

“12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para

substituir o termo 'crédito' por 'débito', que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.”
(grifo nosso)

Não houve, portanto, derrogação, mas mera transposição geográfica da multa no art. 74, preservando-se ainda em outra norma a multa mais gravosa (em caso de falsidade na declaração de compensação) no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, estendida ainda a casos de compensação não declarada, nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 11.488/2007.

Isso foi bem esclarecido desde o princípio do contencioso, no lançamento aqui apreciado (fl. 10):

“Muitas vezes as compensações apresentadas pelo sujeito passivo não chegariam a consumir todo o crédito pleiteado em PED/DCOMP, o que acarretaria um valor de débito não compensados inferior ao montante do crédito total pretendido. Apenas **para que não houvesse dúvida sobre o fato de que a base de cálculo da penalidade em tela deve se limitar aos valores efetivamente utilizados nas pretendidas compensações, houve a mudança do termo “crédito” por “débito” na legislação.**

Vale destacar que as expressões “valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada” (redação atual) e “valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada” (redação anterior) representam na verdade o mesmo montante, uma vez que a compensação nada mais é do que um encontro de contas entre um débito e um crédito de iguais valores. Portanto, não houve alteração na base de cálculo com a nova redação legal.” (grifo nosso)

A conduta sancionada permanece exatamente a mesma: **Declaração de Compensação não homologada**. E, nesse aspecto, não há que se falar na inexistência da multa aplicada, uma vez que, a “não homologação” da Declaração de Compensação já era conduta punível quando da transmissão das DCOMP, trazida pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

Cabe salientar ainda que, a mera alteração da base sobre a qual a multa incidirá (de ‘crédito’ para o ‘débito’) apenas acarretaria os efeitos da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, ‘c’ do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...) II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”.

No entanto, neste caso, dita retroatividade benigna já foi tomada em conta pela Fiscalização, conforme trecho destacado do TV em que o Fisco informa (fl. 11):

“(…) Por todo o exposto, conclui-se que é dever da autoridade fiscal, em razão da sua vinculação à lei, **o lançamento de ofício da multa isolada de 50% sobre o valor total dos débitos objeto de DCOMPs não homologadas**, desde que estas tenham sido transmitida **a partir de 14/06/2010** (publicação da Lei nº 12.249/2010)”. (grifo nosso)

“(…) Em vista do exposto, o **Auto de Infração deste processo apresenta o cálculo da multa isolada no percentual de 50% sobre os valores totais dos débitos indevidamente compensados** (incluindo principal, multa e juros), consolidados para cada documento PER/DCOMP. *(grifo nosso)*

Assim, o posicionamento unânime externado no acórdão recorrido está alinhado com a evolução da sistemática normativa, procedimental e sancionatória de compensações ao longo do tempo, não havendo a ruptura suscitada em sede recursal.

No entanto, cabe destacar que a penalidade que restaria mantida diante do aqui decidido, prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 12.249/2010, foi expressamente declarada como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de repercussão geral, no RE nº 796.939 (Tema 736, com trânsito em julgado em junho de 2023), vinculando as decisões deste tribunal administrativo:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “**É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária**”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. **A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96**, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.

5. Por outro lado, **o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito**. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. **O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio**. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas

faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.” (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) (*grifo nosso*)

Assim, ainda que sejam improcedentes as razões recursais sobre retroatividade benigna, deve ser afastada a aplicação da multa aplicada, prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em função do que restou decidido pela Suprema Corte brasileira, em caráter vinculante.

Da conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte**, e, no mérito, em **dar-lhe provimento**, para 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).

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan