



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.721541/2013-55  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3401-012.532 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AUSÊNCIA DE DECISÃO DEFINITIVA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO §17 DO ART. 74 DA LEI nº 9.430/96.

Deve-se afastar a multa isolada por declaração não homologada nos casos em que o Fisco não demonstrar a existência de má-fé ou fraude por parte do sujeito passivo. Aplicação do enunciado do tema n. 736 do STF: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, com efeitos infringentes, de forma a dar provimento ao recurso voluntário, afastando o lançamento da multa isolada.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Redator Ad Hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (Presidente) e Fernanda Vieira Kotzias (relatora).

Conforme o art. 18, inciso XVII, do Anexo II, do RICARF, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Marcos Roberto da Silva, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que a relatora original, Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, o Conselheiro Marcos Roberto da Silva serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridos pela relatora original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.532 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.721541/2013-55

## Relatório

Versa o presente sobre Embargos de Declaração opostos pela contribuinte, ao amparo do art. 65, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 em face do **Acórdão n.º 3401-007.159**, de 16/12/2019, que deu parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011*

**COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA DE 50%. INCIDÊNCIA.**

*Aplica-se a multa isolada de 50% sobre o débito em caso de compensação não homologada, nos termos do §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.*

Em apertada síntese, o presente processo administrativo refere-se a auto de infração para a exigência de multa isolada no valor de R\$ 125.623.236,26, lavrado em decorrência da não homologação das compensações de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), períodos de apuração Fev/01 a Set/05, vinculadas ao Pedido de Restituição, PER n.º 31390.49046.310811.1.1.2.570599.

Cientificada da decisão do CARF, a contribuinte apresentou embargos ao referido acórdão alegando que o julgado teria incorrido em omissão ao não enfrentar o argumento de defesa, segundo o qual o auto de infração somente poderia ser lançado após a decisão administrativa definitiva que confirmasse a não homologação da compensação.

Da análise dos referidos embargos, o então presidente da Turma, em sede de despacho de admissibilidade (fls. 676 a 677), entendeu por dar seguimento aos embargos e, como o relator originário não mais se encontra neste Conselho, o processo foi a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator Ad Hoc.

Como Redator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relatora original, Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

Nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver omissão, contradição ou obscuridade entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma e, poderão ser opostos, mediante petição fundamentada, no prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência do acórdão.

Defende a Embargante que houve omissão quanto à análise do argumento sobre a impossibilidade de lavratura do auto de infração de forma concomitante ao PAF n. 16327.900856/2017-91, uma vez que só caberia o lançamento da multa em questão após eventual decisão administrativa definitiva que confirmasse a não homologação.

O então relator do processo no CARF, à época do julgamento, não enfrentou a questão por entender que este argumento do recurso voluntário teria restado prejudicado em razão do trânsito em julgado do processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91, deixando de conhecer tal alegação.

Assim, considerando que os presentes embargos foram admitidos e a prejudicialidade da questão afastada, cabe conhecer e analisar a questão.

Em seu recurso voluntário, a ora embargante defende que, conforme o que determina o § 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, somente será possível imposição de multa isolada diante dos efeitos da decisão definitiva de não homologação da compensação pela Administração Tributária. Ou seja, a multa deveria ser lançada apenas diante da existência de crédito tributário inscrito em dívida ativa, o que ocorreria caso não houvesse a apresentação de manifestação de inconformidade após transcorrido o prazo de 30 dias previsto no § 6º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 ou ao final do processo administrativo que discutisse o crédito.

Ora, parece haver certa confusão entre os institutos de lançamento e cobrança da multa. Isto porque, é evidente que, até que a não homologação seja conformada por decisão definitiva, transitada em julgado, não há possibilidade que a multa seja efetivamente cobrada do sujeito passivo. Não obstante, inexiste na legislação qualquer impedimento para que a fiscalização proceda com o seu lançamento com vistas a prevenir decadência – tal qual ocorreu no caso concreto.

Tal distinção foi evidenciada no texto do §18 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a saber:

*Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional.*

[...]

*§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo*

**§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.** (g.n.)

Não obstante, deve-se registrar a existência de fato novo e que possui impacto direto sobre a matéria ora enfrentada: a decisão em sede de repercussão geral ocorrida no âmbito do pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o Tema n. 736. Por maioria de votos, restou decidido que a multa prevista no § 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 é inconstitucional, conforme se verifica do trecho do voto do relator, Ministro Edson Fachin, no *leading case* RE 796.939, abaixo transcrito:

*“Em síntese, firmo convicção em sentido convergente ao parecer ministerial, ou seja, pela **inconstitucionalidade da multa prevista no art. 74, §17, da Lei 9.430/96, tendo em conta que a mera não homologação de compensação tributária não consiste em ato ilícito com aptidão para ensejar sanção tributária.** [...]*

*Nesses termos, 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, ao fim e ao cabo, imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.*

[...]

*Noutra banda, verifica-se também que o dispositivo impugnado ofende o princípio do devido processo legal, entendido como um justo modo de produção do Direito.*

[...]

*No particular, o art. 74, §17, do diploma legal impugnado representa uma ofensa ao due process em ambas as dimensões supracitadas. 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 na hipótese, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça*

*fiscal por parte da estatalidade.*

[...]

*Nesses termos, verifica-se que, de fato, a pretensão subsidiária da Fazenda Nacional colide frontalmente com o princípio da boa-fé, de modo que aquela não possui condições de prosperar em sede de controle de constitucionalidade.*

[...]

*Nesse quadro, a aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca a 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.*

*Em síntese, a automaticidade a que pretende a parte Recorrente, mesmo no caso da interpretação conforme pleiteada, não se coaduna com o hodierno estado civilizatório da cidadania fiscal referida à sociedade brasileira.*

*Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário a que se nega 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.*

*Ademais, adoto a seguinte tese jurídica ao meu voto e a proponho para debate ao Colendo Tribunal Pleno: **“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”.** (g.n.)*

Desta feita, entendo que a decisão acima deve ser conhecida e aplicada ao presente caso, visto que a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 já restou declarada e a decisão já se encontra publicada no processo, conforme se verifica do andamento processual no site do STF:

Andamentos		DJ/DJe	Jurisprudência	Detalhes	Processos Relacionados	Recursos
Data	Andamento	Órgão Julgador	Observação			Documento
21/03/2023	Juntada		Certidão de Julgamento da Sessão Virtual			
20/03/2023	Julgado mérito de tema com repercussão geral	TRIBUNAL PLENO	Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 736 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantida, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo. Foi fixada 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". Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. O Ministro Alexandre de Moraes acompanhou o Relator com ressalvas. Não votou o Ministro Nunes Marques, sucessor do Ministro Celso de Mello (que votara na sessão virtual em que houve o pedido de destaque, acompanhando o Relator). Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.			
18/03/2023	Finalizado Julgamento Virtual		Finalizado Julgamento Virtual em 17 de Março de 2023 (Sexta-feira), às 23:59 .			

Cabe salientar, apenas a título de esclarecimento, que o fato de o processo ainda não ter transitado em julgado em nada influencia nesta possibilidade, tendo em vista o que já restou esclarecido pelo próprio STF:

*Ementa: Entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral. Formação, no caso, de precedente. Publicação do respectivo acórdão. Possibilidade de imediato julgamento monocrático de causas que versem o mesmo tema. **Desnecessidade, para esse efeito, do trânsito em julgado do paradigma de confronto (“leading case”)**. Aplicabilidade à espécie do art. 1.040, inciso I, do CPC/2015. Precedentes do STF e do STJ. Doutrina.*  
(STF. Reclamação n. 30.996/SP. Min. Rel. Celso de Mello. Dj 09.08.2018) – g.n.

Nestes termos, voto por acolher os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, com efeitos infringentes, de forma a dar provimento ao recurso voluntário, afastando o lançamento da multa isolada.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva