



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720979/2020-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.829 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente B2W COMPANHIA DIGITAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2012

MULTA ISOLADA. INCONSTITUCIONALIDADE. TEMA 736. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A multa isolada disposta no parágrafo 17, do artigo 74, da Lei 9.430/1996 foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, mediante Repercussão Geral, sob Tema 736, decisão de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos do artigo 62, do Regimento Interno.

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 auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Denise Madalena Green, Aniello Miranda Aufiero Junior, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo, adoto relatório oriundo do acórdão proferido em primeira instância:

Destacamos a seguir, os principais pontos do Termo de Verificação Fiscal (TVF) vinculado ao auto de infração para lançamento da multa isolada, fls. 4.463 a 4.478:

O lançamento de ofício objeto do presente processo deriva dos efeitos legais previstos no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, haja vista homologação parcial do Pedido de Ressarcimento nº 25694.23107.130716.1.1.19-5200, em virtude da inexistência da

totalidade do crédito declarado pela contribuinte para fazer face aos débitos consignados nas diversas DCOMPs vinculadas àquele.

exposto, o resultado da referida homologação parcial foi formalizado através do Despacho Decisório nº 214/19, constante em folhas 5.722 a 5.729 do Processo Administrativo SRFB nº 16682.721010/2019-17.

Desta feita, e conforme consta do Extrato de Cobrança anexado ao presente processo (folhas 4.390 a 4.452), restaram apurados diversos débitos relativos aos tributos declarados nas respectivas DCOMPS que não foram homologadas, incorrendo a contribuinte na infração de “Compensação Indevida” sobre o respectivo saldo devedor conforme detalhado a seguir, nos termos do § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96.

Importa ainda ressaltar que, nos termos do previsto no § 18 do art. 74 da Lei 9.430/96, o referido Auto de Infração está sendo lavrado com exigibilidade suspensa, haja vista a existência de Manifestação de Inconformidade pendente de julgamento (fls. 5.822 a 5.833 do Processo Administrativo SRFB nº 16682.721010/2019-17), formalizada pela contribuinte acerca do saldo não homologado do referido PER.

O contribuinte foi cientificado da notificação de lançamento e apresentou a Impugnação, alegando o seguinte:

I-Processo de Crédito com Manifestação de Inconformidade Pendente de Julgamento.

O § 17 do art. 74 fala em falsidade da declaração. Teria a autoridade fiscal retroagido para cominar a pena de falsidade, única que justificaria a multa isolada, se fosse o caso e na época própria. Isso seria impossível porque já definido o critério jurídico na época do lançamento bem como porque não houve falsidade.

Ocorre que a multa em questão, contra a qual se insurge, não bastasse não ter sido lançada quando proferido o despacho decisório de não homologação parcial da compensação, foi aplicada antes de haver decisão definitiva acerca do pedido de compensação da impugnante.

Esse fato (pendência de julgamento da manifestação de inconformidade) importa na medida em que o CTN, em seu artigo 116, inciso II, estabelece que, em se tratando de situação jurídica (isto é, regulada pelo direito positivo), o fato gerador ocorre no momento em que tal situação esteja definitivamente constituída.

Logo, o fato gerador da multa isolada somente poderia ser a não homologação, em caráter definitivo, da compensação realizada pelo contribuinte. Nos casos em que há manifestação de inconformidade pendente de julgamento, a autoridade fiscal deve aguardar o encerramento da discussão, para lançar a multa isolada apenas se e quando houver decisão definitiva desfavorável, salvo se já houver multa cominada, como no caso, o que impede sua duplicação agravada.

A constituição da multa isolada acarreta o acúmulo indevido de juros de mora sobre a penalidade durante o período em que subsiste a discussão administrativa acerca da compensação. Deste modo, na remota possibilidade da não homologação da compensação ser mantida (o que se admite apenas para argumentar), a impugnante terá que arcar com o valor dos juros sobre a multa, o que não ocorreria se a aplicação de tal multa fosse realizada em compasso com o artigo 116, inciso II, do CTN.

À vista disso, é nulo o lançamento promovido pela autoridade fiscal, já que se deve observância ao artigo 116, inciso II, do CTN, para lançamento da multa isolada (quando cabível e não é o caso destes autos), de modo a não imputar tal penalidade sem que a situação jurídica que configuraria o fato gerador (da multa) esteja definitivamente constituída. Assim, requer-se seja reconhecida a ilegalidade da aplicação de multa

indistintamente a todos os débitos cujas compensações não foram, num primeiro momento, homologadas, com o consequente cancelamento do lançamento.

II- Da Aplicação de Multa em Função do Mero Indeferimento do Pedido. Da Ilegalidade em Razão dos Princípios e Normas que Regem o Processo Administrativo Tributário Federal.

A aplicação de multa no valor de R\$ 29.458.225,29 (vinte e nove milhões quatrocentos e cinquenta e oito mil e duzentos e vinte e cinco reais) para “punir” contribuinte que simplesmente pleiteou direito à compensação tributária de tributo com os créditos tributários gerados na operação, além de desproporcional, viola:

a) O direito de petição aos poderes públicos, na medida em que impõe barreira relevante aos pedidos de compensação (art. 5º, XXXIV da Constituição);

b) A vedação do uso de tributo com efeito confiscatório (art.150, IV da Constituição).

Como se vê, tem grande respaldo o entendimento de que a penalidade do parágrafo 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, além de desproporcional, conflita com o disposto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea 'a' da Constituição Federal, uma vez que inibe a iniciativa do contribuinte de buscar junto ao Fisco a compensação dos tributos, com o acúmulo de crédito gerado em suas operações (cita RE 796939 e ADIN 4905, ambos do STF).

Por mais que não obste por completo o pedido de compensação – corolário do direito de petição – cria relevante obstáculo à sua realização, na medida em fixar sanção pela mera utilização da referida garantia, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo que o contribuinte age abusivamente.

A penalidade em causa acabou equiparando a ilícito o direito do contribuinte de boa-fé apresentar declaração de compensação.

Partindo de tais premissas, tem-se que a declaração de compensação tributária feita pela impugnante reveste-se de licitude, uma vez que prevista expressamente na legislação de regência, constituindo tal prática ato lícito e exercício regular de um direito.

O mero pedido de ressarcimento ou compensação não pode ser tratado como potencial infração. A rejeição - sem distinção de motivo – não é suficiente para a incidência da multa de cinquenta por cento sobre o valor do crédito indeferido ou indevido ou objeto de declaração não homologada. A previsão legal não pode determinar, indistintamente, a punição, atingindo o contribuinte de boa-fé e inibindo o regular exercício de um direito, ainda que o contribuinte não tenha êxito no pleito junto à autoridade administrativa.

Além disso, complementa a mesma Lei com os critérios a serem observados, entre outros (i) atuação conforme a lei e o Direito; (ii) adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público; (iii) observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; (iv) adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados; e (v) interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.” (Parágrafo único, do artigo 2º, da Lei 9.784/1999).

III. DA SANÇÃO POLÍTICA

A constante nas sanções políticas é a utilização de meios diversos, sempre restritivos ou impeditivos de aquisição de algum direito, que impeçam ou dificultem a atividade do contribuinte para obrigá-lo a pagar o tributo.

Não parece razoável, nem tampouco proporcional que, além de não ter reconhecido parte do crédito que entende possuir, a impugnante ainda terá que pagar à União o percentual de 50% do valor que pleiteou.

Como se vê, não resiste a uma análise sob o prisma constitucional e infraconstitucional a multa imposta à impugnante, tanto porque viola o direito de petição do contribuinte, quanto porque caracteriza meio oblíquo de sanção política, razão pela qual deve o lançamento ser cancelado e extinto o crédito em constituição.

IV Da Multa com Efeito de Confisco

Constituição Federal veda a utilização de tributos com efeito de confisco, estendendo-se tal proibição às multas fiscais. Na hipótese, a incidência da multa aos pedidos de compensação não homologados acarreta efeito confiscatório em razão justamente da desproporcionalidade evidenciada.

As multas têm como pressuposto não o exercício de um direito mas a prática de um ilícito, sendo o seu propósito precisamente o de desestimular a sua prática.

Resta, portanto, cabalmente demonstrada a ilegalidade da multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na medida em que viola o direito de petição aos poderes públicos, impondo barreira relevante aos pedidos de compensação (art. 5º, XXXIV, da Constituição), bem como afronta a vedação do uso de tributo com efeito confiscatório (art. 150, IV da Constituição) e dos princípios, normas e critérios da Lei nº 9.784/1999 e do Decreto nº 70.235/1972, o que se requer seja reconhecido cancelando-se o lançamento da multa imposta à impugnante.

V- Da Duplicidade de Punição e da Aplicação da Penalidade Mais Branda.

Verifica-se aqui uma duplicidade de punição, uma vez que se está a exigir “a multa” pelo não recolhimento tanto no Processo de Crédito como no presente auto de infração, objeto de impugnação à parte. Evidente forma exorbitante de agravar a multa já cominada. Inteiramente vedado pelo ordenamento jurídico vigente, e pelos princípios gerais de direito.

Assim, deve ser esta segunda multa (mais grave) cancelada, em observância ao artigo 112 do CTN.

E ainda mais, essa inovação de notificação de multa ex officio, destoa para infração de todos os princípios, normas e critérios já apontados nos diversos tópicos desta impugnação e ofende frontalmente o artigo 146, do CTN, pois modifica os critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa que procedeu ao lançamento original, cominando a multa de 20%, ainda suspensa por recurso administrativo não julgado, sem que se possa conjecturar de qualquer prejuízo ao erário federal. Prejuízo e dano estão sendo causados à impugnante pelo processo em epígrafe aqui objetada inteiramente.

VI- Violação do Código Tributário Nacional

A aplicação de tal multa é ilegal por violar o artigo 97, inciso V, do CTN, determina que a lei somente ordinária, poderá instituir penalidades às infrações contrárias aos seus dispositivos, ou para infrações nela definidas. A multa administrativa ora imposta, não tendo natureza moratória, somente poderia ser imposta em caso de infração aos dispositivos legais, todavia não é o que ocorre, pois, o contribuinte somente exerceu seu regular direito de petição garantido pelas leis 10.637/2002, 10.833/2003 e 9.784/1999, não podendo ser punido simplesmente pelo fato da Autoridade Fiscal entender que não tinha direito ao crédito pleiteado.

Diante do exposto, requer seja conhecida a presente IMPUGNAÇÃO, dando-lhe provimento para declarar a nulidade do auto de infração cancelando-se o lançamento da

multa isolada, à razão de 50% sobre o valor dos débitos cujas compensações não foram, num primeiro momento, homologadas, uma vez que: (i) viola o CTN, em seu artigo 116, inciso II, que estabelece que, em se tratando de situação jurídica, o fato gerador ocorre no momento em que tal situação esteja definitivamente constituída (sendo que no caso há manifestação de inconformidade no processo de crédito pendente de julgamento); (ii) restringe o exercício do direito de petição (art. 5º, inc. XXXIV, alínea 'a', da CF); (iii) configura verdadeira sanção política; (iv) é desproporcional e afronta a vedação do uso de tributo com efeito confiscatório (art. 150, IV da Constituição) (v) violação do CTN em seu artigo 97, inciso v e, demais fundamentos expostos, aqui reiterados em sua inteireza.

É o relatório.

A 17ª Turma da DRJ07, em 16 de março de 2021, através do Acórdão nº 107-006.308, julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2017, 01/05/2017, 18/05/2017, 19/05/2017, 31/05/2017, 01/06/2017, 07/06/2017, 08/06/2017, 09/06/2017, 16/06/2017, 19/06/2017, 21/06/2017, 29/06/2017, 01/07/2017, 12/07/2017, 19/07/2017, 20/07/2017, 24/07/2017, 27/07/2017, 28/07/2017, 04/08/2017, 09/08/2017, 14/08/2017, 15/08/2017, 16/08/2017, 18/08/2017, 23/08/2017, 25/08/2017, 30/08/2017, 05/09/2017, 13/09/2017, 14/09/2017, 20/09/2017, 25/09/2017, 04/10/2017, 11/10/2017, 13/10/2017, 20/10/2017, 25/10/2017, 03/11/2017, 06/11/2017, 08/11/2017, 10/11/2017, 14/11/2017, 16/11/2017, 17/11/2017, 22/11/2017, 01/12/2017, 06/12/2017, 08/12/2017, 13/12/2017, 18/12/2017, 19/12/2017, 20/12/2017, 22/12/2017, 26/12/2017, 04/01/2018, 10/01/2018, 15/01/2018, 17/01/2018, 18/01/2018, 19/01/2018, 24/01/2018, 25/01/2018, 31/01/2018, 02/02/2018, 07/02/2018, 15/02/2018, 16/02/2018, 19/02/2018, 20/02/2018, 21/02/2018, 23/02/2018, 02/03/2018, 07/03/2018, 14/03/2018, 19/03/2018, 20/03/2018, 23/03/2018, 28/03/2018, 05/04/2018, 13/04/2018, 18/04/2018, 19/04/2018, 20/04/2018, 25/04/2018, 30/04/2018, 04/05/2018, 09/05/2018, 14/05/2018, 18/05/2018

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA. PROCEDÊNCIA.

Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quando a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

MULTA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Uma vez ocorrida a não homologação, a multa deve ser lançada, contudo, sua exigibilidade deve ficar suspensa ainda que não impugnada, no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação. IMPOSIÇÃO DA MULTA ANTES DO TÉRMINO DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE. Não há qualquer dispositivo que impeça o lançamento antes do término do processo administrativo no qual se discute o direito creditório.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente apresentou recurso voluntário no qual repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na aplicação – e manutenção, da multa isolada por não homologação ou homologação parcial de pedido de compensação, prevista no parágrafo 17, do artigo 74, da Lei 9.430/1996.

Sem delongas, o tema acaba de ser julgado, com respectivo trânsito em julgado – ocorrido em 20 de junho de 2023, pelo Supremo Tribunal Federal, através do Tema 736, sob repercussão geral, como *leading case* o RE 796.939, com 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.

A ementa do julgado aduz:

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)

E, conforme dispõe o §2º do art. 62 do Regimento Interno do Carf (RICARF), Anexo II da Portaria MF nº 343/2015, são de observância e reprodução obrigatória aos conselheiros deste Tribunal as decisões proferidas nos Tribunais Superiores, sob o rito de recursos repetitivos (STJ) e repercussão geral (STF): *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”*.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso, para cancelamento da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

