



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16692.721636/2017-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.100 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2023
Recorrente LIQUIGAS DISTRIBUIDORA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CONSTITUCIONALIDADE

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 796939, com repercussão geral, o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 é inconstitucional, de forma que não há suporte legal para a exigência da multa isolada (50%) aplicada pela negativa de homologação de compensação tributária realizada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fábio de Tarsis Gama Cordeiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Jeferson Teodorovicz, Jose Eduardo Genero Serra, Thais de Laurentiis Galkowicz, Viviani Aparecida Bacchmi, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face de decisão exarada pela quarta turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE).

Por economia e celeridade processual, o relatório do acórdão exarado pela primeira instância será reproduzido, *in verbis*:

Com o intuito de extinguir vários débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a empresa transmitiu as declarações de compensação de fls. 12 a 31 e 42 a 45, entre o período de 21/08/2012 a 16/11/2012. As compensações ampararam-se em créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado, regularmente habilitados, porém objeto de discussão administrativa no processo n.º 16692.722709/2015-43. Nesse processo, a Divisão de Orientação e Análise Tributária – Diort, da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – Derat, de São Paulo-SP, deixou de reconhecer parte do crédito tributário decorrente da decisão judicial transitada em julgado em favor da requerente e, conseqüentemente, homologou apenas parcialmente as compensações declaradas. O referido Despacho Decisório foi juntado a este processo às fls. 32 a 41.

2. Foi então lavrado, em 24/11/2017, pela Derat de São Paulo, o Auto de Infração de fls. 2 a 11, constituindo as multas por compensação não homologadas, prevista no art. 74, § 17 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no valor total de R\$ 3.495.507,29, correspondentes a 50% dos débitos indevidamente compensados, autuadas neste processo.

3. O contribuinte tomou ciência do referido Auto de Infração em seu Domicílio Tributário Eletrônico, no dia 04/12/2017, nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto n.º 70.235/72 (fl. 56). Apresentou impugnação, por meio de Solicitação de Juntada de documentos digitais, em 18/12/2017, às fls. 60 a 68.

4. Na impugnação a empresa alega que apresentou manifestação de inconformidade no processo n.º 16692.722709/2015-43 contra a decisão que homologou parcialmente as declarações de compensação por ela transmitidas. Informa que naquele processo se discute exatamente o valor do crédito reconhecido judicialmente e que tal recurso tem efeito suspensivo sobre a exigibilidade dos débitos, o que implicaria na impossibilidade de se constituir tais multas. Informa que a sua manifestação de inconformidade se encontra pendente de decisão administrativa.

5. A impugnante invoca o § 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, para reforçar a tese de que a suspensão da exigibilidade, prescrita no art. 151, inc. III do Código Tributário Nacional, seria situação impeditiva ao lançamento da multa. Invoca, ainda, o art. 116, inc. II do CTN para arguir que o fato gerador da multa só restaria ocorrido quando a situação fática, qual seja, a exigibilidade dos débitos compensados e não homologados, estivesse definitivamente constituída.

6. Alega, ainda, a inconstitucionalidade da Lei que instituiu a multa isolada por compensação não homologada, a qual promoveu alterações no art. 74, da Lei n.º 9.430, de 1996, informando que em 2013 o Supremo Tribunal Federal recebeu a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI n.º 4.905, questionando a constitucionalidade do referido dispositivo (§ 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996) sob a alegação de lesão ao direito de petição consagrado no art. 5º. Inc. XXXIV da Constituição Federal. Informa, ainda, que a matéria é tema de Repercussão Geral nos autos do RE n.º 796939 RG/RS.

7. Requer, alfim, que seja declarada indevida a cobrança, e seja julgada procedente a presente impugnação a fim de que a multa isolada aplicada antes de decisão definitiva nos autos do processo 16692.722709/2015-43 seja cancelada de plano. Por último requer que todas as intimações em Diário Oficial, sejam efetuadas, única e exclusivamente, em nome do patrono do Autor, Paulo Roberto Vigna, OAB/SP 173.477, sob pena de nulidade.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1201-006.100 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16692.721636/2017-34

Voto

Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância no dia 31/08/2018 no seu domicílio tributário eletrônico (fls. 173). Por sua vez, de acordo com o “termo de solicitação de juntada” (fl. 174), o recurso voluntário foi apresentado no dia 27/09/2018.

Desta forma, o recurso voluntário foi apresentado no prazo processual previsto pelo art¹. 33 do Decreto 70.235/1972, razão pela qual é tempestivo.

DO MÉRITO

Tratam-se os autos da exigência de multa isolada por compensação não homologada exigida em razão do art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430/1996.

O Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de repercussão geral, ao apreciar a constitucionalidade do dispositivo legal que lastreou a imposição da multa isolada ora *guerreada*, fixou o Tema 736, cuja tese jurídica dispõe 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”.

Este colegiado, quando da apreciação do processo n.º 11080.728683/2018-74, no qual foi exarado o acórdão² n.º 1201-005.881, manifestou-se por atribuir os efeitos jurídicos de referido tema antes do seu trânsito em julgado.

Naquela oportunidade, a partir de um saudável e enriquecedor debate deste colegiado, o d. relator Neudson Cavalcante Albuquerque observou com maestria em seu voto a relevância desse tema e a importância de se observar os seus efeitos imediatos, razão pela qual referido voto é reproduzido, *in verbis*:

[...]

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os vários argumentos, fáticos e legais. Contudo, entendo que a correspondente análise deve ser precedida pela análise do fundamento legal do lançamento tributário em tela, qual seja, o §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996.

Verifico que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE n.º 796939, com repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade do §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, nos seguintes termos:

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

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

² Disponível em: https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/11080728683201874_6850294.pdf.

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.

Contudo, essa decisão é recente. Consultando o sítio do Supremo Tribunal Federal na Internet, verifico que a correspondente ata de julgamento foi publicada no dia 24/03/2023, não havendo notícia da citação das partes ou de apresentação de recurso. Sendo uma decisão do Plenário, esta está sujeita apenas a embargos de declaração. Contudo, deve-se afirmar que essa decisão ainda não transitou em julgado.

O artigo 26-A do Decreto n.º 70.236/1972 determina que a lei declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal pode ter a sua aplicação afastada no âmbito do processo administrativo fiscal, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

Por sua vez, o artigo 62 do Regimento Interno do CARF (Anexo II da Portaria MF n.º 343/2015) reproduz a mesma regra legal, nos seguintes termos

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

[...]

§ 2º 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se pode ver, os órgãos de julgamento do processo administrativo fiscal estão desobrigados de aplicar uma lei considerada inconstitucional em decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal desde que esta atenda a dois requisitos: que seja tomada pelo Tribunal Pleno e que seja uma decisão definitiva.

O primeiro requisito foi atendido, sem sombra de dúvida, e eu trouxe ao colegiado uma questão a ser solucionada em relação ao segundo requisito: podemos considerar a referida decisão como definitiva em relação ao presente processo? Seguiu-se um amplo debate no colegiado, cujos elementos agora trago neste voto, como razões de decidir.

Caso a decisão em tela tivesse transitado em julgado, seria um passo confortável afirmar que esta é definitiva e a aplicação do referido artigo 26-A do decreto nº 70.235/1972 estaria garantida. Contudo, a afirmação do seu contrário não é tão tranquila assim, quero dizer, se a decisão não transitou em julgado, não necessariamente ela não é definitiva, conforme os postulados da lógica clássica. Considerando que o processo administrativo fiscal é informado pelo princípio da formalidade moderada, a questão trazida ao colegiado consiste em definir se, no presente caso, é possível considerar que a decisão em tela é definitiva, para a presente lide, ainda que não esteja revestida pela forma do trânsito em julgado, considerando este último como a preclusão recursal para as partes.

A decisão definitiva é aquela que chegou ao seu fim e, portanto, não pode ser alterada. Sabemos que uma decisão pode ser complexa, no sentido de emitir efeitos distintos para pessoas distintas. Assim, a presente decisão judicial, tomada em sede de Recurso Especial, vai causar uma série de efeitos financeiros sobre as partes, demandando, possivelmente, a continuidade do processo em etapas de liquidação e execução. Nada disso importa para o presente processo administrativo, cujo elemento de conexão com o processo judicial é apenas a aplicação do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, somente interessa a declaração de inconstitucionalidade do referido dispositivo, contida no processo judicial. Então, a questão a ser resolvida pode ser simplificada para: a declaração de inconstitucionalidade laborada pela Corte Suprema é definitiva frente ao presente processo? Mais especificamente, a decisão que declarou a inconstitucionalidade do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 pode ser alterada?

O único recurso cabível contra a decisão que resolveu o referido RE nº 796939 são os embargos de declaração. Como é sabido, essa espécie de recurso não se presta para afrontar o mérito da decisão atacada, mas apenas para aperfeiçoá-la diante de eventual omissão, contradição ou obscuridade, conforme jurisprudência pacífica dos tribunais superiores, exemplificada na decisão a seguir transcrita

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART 1.022 DO CPC/2015. INEXISTENTE. INADEQUAÇÃO LÓGICA ENTRE FUNDAMENTAÇÃO POSTA E A CONCLUSÃO ADOTADA.

I - Segundo o art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, os embargos de declaração são cabíveis para esclarecer obscuridade, eliminar contradição, suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e/ou corrigir erro material.

II - A contradição que vicia o julgado de nulidade é a interna, em que se constata uma inadequação lógica entre a fundamentação posta e a conclusão adotada, o que, a toda evidência, não retrata a hipótese dos autos. Nesse sentido: EDcl no AgInt no RMS 51.806/ES, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 16/5/2017, DJe 22/5/2017; EDcl no REsp 1.532.943/MT, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 18/5/2017, DJe 2/6/2017.

III - A pretensão de reformar o julgado não se coaduna com as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material contidas no art. 1.022 do CPC/2015, razão pela qual inviável o seu exame em embargos de declaração.

IV - Cumpre ressaltar que os aclaratórios não se prestam ao reexame de questões já analisadas com o nítido intuito de promover efeitos modificativos ao recurso. No caso dos autos, não há vícios na decisão, considerando que foram apreciadas todas as teses relevantes para o deslinde do caso de modo fundamentado e coerente.

V - Agravo interno improvido.

(AgInt nos EDcl no RMS 54.398/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2018, DJe 21/09/2018)

Portanto, em regra, eventuais embargos de declaração não irão alterar a decisão que declarou inconstitucional o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Assim, essa decisão seria definitiva, repito, em regra, para os fins do presente processo.

Contudo, os debates travados no presente julgamento avançaram sobre o campo da cogitação, não sem razão, tendo em vista a recente decisão, também do Supremo Tribunal Federal, que retirou o ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando os embargos de declaração interpostos pela União apontaram omissão quanto à definição do valor do ICMS a ser considerado (destacado ou pago) e omissão quanto à modulação dos efeitos da decisão.

Durante os debates, ficou clara uma importante diferença entre os dois processos judiciais comparados. No processo sobre o ICMS, o que estava sub judice era a base de cálculo das duas contribuições (PIS/PASEP e COFINS), ou seja, a fórmula do cálculo a ser adotada para se chegar aos valores devidos. Daí, a importância da definição do valor do ICMS a ser adotado (destacado ou pago). Diferentemente, no processo sobre a multa isolada, a questão sub judice que importa ao presente processo é somente a constitucionalidade do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, não comportando qualquer questão sobre valores.

Outra importante reflexão sobre a referida comparação é o fato de a modulação realizada na decisão sobre o ICMS, resolvida em sede de embargos, ter garantido os seus efeitos para todos os fatos geradores que ainda encontravam-se sub judice em processo judicial ou administrativo. Assim, caso tal modulação seja realizada para o processo da multa isolada, a decisão alcançaria o presente processo, ou seja, em nada mudaria os seus efeitos em relação à decisão atual, ainda que eventualmente embargada.

Portanto, é possível concluir que, diante do atual cenário jurídico, inclusive jurisprudencial, a atual decisão do Supremo Tribunal Federal pode ser considerada definitiva em relação aos seus efeitos sobre o presente processo.

O referido debate não olvidou a possibilidade de uma alteração da decisão da Suprema Corte, ainda que incerta, remota e desconhecida, em sede de embargos de declaração. Contudo, concluiu-se que não se pode dar conteúdo a uma expressão jurídica aberta pela sua exceção ou por algum elemento improvável. Caso isso fosse possível, uma decisão transitada em julgado não poderia ser considerada definitiva, uma vez que está sujeita a uma eventual ação rescisória, conforme previsto no artigo 966 do Código de Processo Civil pátrio. Mais ainda, mesmo que já não caiba ação rescisória, sempre está sujeita a uma mudança do cenário jurídico que lhe tire os efeitos, como ocorreu com a incidência da CSLL, afastada para alguns contribuintes em sede de decisões judiciais transitadas em julgado que a consideravam inconstitucional, mas retomada por uma decisão do Supremo Tribunal Federal.

A contrário senso, não acolher a referida decisão judicial como definitiva implicaria reconhecer a plena eficácia do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e negar provimento ao recurso voluntário, o que seria, no mínimo, temerário diante da decisão já publicada da Suprema Corte.

O referido debate também contemplou, com o fito de afastar qualquer dúvida, a possibilidade de o presente processo ser sobrestado até que sobrevenha o trânsito em julgado da referida decisão judicial, o que implicaria aguardar o possível ingresso de embargos de declaração e o seu correspondente julgamento, com trânsito em julgado. Contudo, tal medida iria de encontro ao esforço da Fazenda Nacional para diminuir a litigiosidade no âmbito da administração tributária, o que inclui fortemente o contencioso administrativo.

Deve ser salientado que a multa isolada em tela é exigida em razão da não homologação de uma compensação, ou seja, para cada processo de DCOMP não homologada há um processo para a correspondente multa isolada. Considerando que o número de processos

administrativos que tratam de DCOMP não homologada é proporcionalmente grande em relação ao total de processos no contencioso administrativo, o sobrestamento desses processos implicaria manter sob administração, por tempo indeterminado, um custoso acervo de processos pendentes de julgamento, em troca de uma questionável segurança jurídica.

Deve ser lembrado que o processo é instrumento para a consecução do Direito, de forma que os seus percursos não devem ser utilizados para impedir ou retardar o seu fim último.

De todo modo, para o efeito de reconhecer a inconstitucionalidade do §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, o melhor direito está em considerar definitiva a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE n.º 796939, com repercussão geral, e dar provimento ao presente recurso voluntário.

Saliente-se que o presente entendimento não está realizando uma relativização da expressão “decisão definitiva”, uma vez que esta é uma expressão jurídica aberta, a qual deve ter o seu conteúdo densificado pelo operador do direito, diante do cenário fático trazido nos autos e do cenário jurídico do momento da decisão. Em outras palavras, a interpretação de uma expressão jurídica aberta é relativa por sua própria natureza. Assim o é a interpretação da expressão “decisão definitiva”.

Assim, no atual cenário jurídico, a presente multa isolada não possui suporte legal, devendo ser exonerada.

Diante do reconhecimento da insubsistência da multa aplicada, os demais argumentos do recorrente perdem o seu objeto, pelo que deixo de apreciá-los.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

O voto apresentado, cujo acórdão foi exarado por *unanimidade*, foi *construído* a dezesseis mãos e *reflete* a sinergia na atuação deste colegiado, o qual se empenha na busca de uma segurança jurídica no subsistema tributário e, por conseguinte, na busca da justiça fiscal.

Em consulta a página do Supremo Tribunal Federal³ se contactou que o acórdão/decisão transitou em julgado em 20/06/2023.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fábio de Tarsis Gama Cordeiro

³ Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4531713>

