



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



**Processo nº** 16692.721866/2017-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.541 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Recorrente** VOITH HYDRO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 28/08/2013, 02/09/2013, 11/09/2013, 18/09/2013, 20/09/2013, 26/09/2013

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE. TEMA 736, STF. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar integralmente a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Renata da Silveira Bilhim, o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares e o conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 08-52.014, proferido pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Fortaleza/CE que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo colacionada:

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 28/08/2013, 02/09/2013, 11/09/2013, 18/09/2013, 20/09/2013, 26/09/2013

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA. DIREITO CREDITÓRIO PARCIALMENTE RECONHECIDO. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Uma vez que o julgado administrativo tenha reconhecido em parte o direito creditório pleiteado pela pessoa jurídica, deverá ser determinado o cancelamento multa isolada correspondente a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de Declaração de Compensação inicialmente não homologada, aplicada com fundamento no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, relativamente à parcela que o crédito reconhecido apresente suficiência, mantendo-se, outrossim, o restante da exigência para a qual o direito creditório se mostre exaurido.

VIOLAÇÃO À PROPORCIONALIDADE, AO DIREITO DE PETIÇÃO, AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E À VEDAÇÃO AO CONFISCO. MATÉRIAS NÃO INSERIDAS NA COMPETÊNCIA DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

O CARF editou a Súmula n.º 02, segundo a qual referido Órgão Julgador “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, entendimento que também deverá ser adotado, de forma cogente, no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. COEXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE.

É possível a coexistência da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a multa de mora estabelecida pelo art. 61, §§ 1º e 2º, do mesmo diploma, visto que as duas penalidades pecuniárias possuem materialidades distintas, o que elide a tese da prática de *bis in idem*, na forma como foi suscitada pela pessoa jurídica defendente.

INCIDÊNCIA DOS JUROS SELIC SOBRE MULTA ISOLADA.

Por definição legal, a obrigação tributária compreende, além do principal, os juros e a multa de ofício a ele proporcionais. Portanto, sobre o crédito tributário assim definido, obviamente que nele inclusa a multa de ofício, ainda que exigida de forma isolada, incidem os juros de mora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

**Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela****DRJ:**

Trata-se do Auto de Infração de fls. 40/49, exarado no valor de R\$ 375.239,33 (duzentos e trinta e cinco mil, duzentos e trinta e nove reais e trinta e três centavos), em que foi imputada ao contribuinte a infração COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO, a qual foi fundamentada na forma a seguir transcrita:

**COMPENSAÇÕES PARCIALMENTE HOMOLOGADAS**

*Trata-se de Declarações de Compensação eletrônicas - DCOMPs n.º 32630.01550.280813.1.3.09-7096, 03407.07169.280813.1.3.09-5702, 05249.29466.020913.1.3.09-0844, 34430.75610.110913.1.3.09-0587, 17883.39357.110913.1.3.09-3203, 11096.85424.180913.1.3.09-4634, 05251.06603.200913.1.3.09-3215 e 34493.42259.260913.1.3.09-5051. transmitidas em 28/08/2013, 02/09/2013, 11/09/2013, 18/09/2013, 20/09/2013 e 26/09/2013, com crédito de COFINS não cumulativo - exportação do 4º trimestre de 2011.*

*O crédito pleiteado foi analisado no processo 10880.945231/2013-62. Tal análise resultou na homologação parcial das DCOMPs acima descritas, conforme cópia do despacho decisório juntada ao presente processo.*

*A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe sobre a aplicação de multa isolada, nos casos em que a compensação for considerada não homologada:*

*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. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)*

(...)

*§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*Ante o exposto, foi efetuado o lançamento da multa isolada em percentual de 50%, aplicada sobre o valor dos débitos declarados nas referidas DCOMPs, conforme segue:*

*DCOMP 32630.01550.280813.1.3.09-7096  
Data de transmissão da DCOMP: 28/08/2013  
Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 151.737,91  
Valor amortizado dos débitos: R\$ 134.274,20  
Saldo devedor: R\$ 17.463,71  
Multa isolada: R\$ 8.731,86*

*DCOMP 03407.07169.280813.1.3.09-5702  
Data de transmissão da DCOMP: 28/08/2013  
Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 102.092,40  
Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00  
Saldo devedor: R\$ 102.092,40  
Multa isolada: R\$ 51.046,20*

*DCOMP 05249.29466.020913.1.3.09-0844  
Data de transmissão da DCOMP: 02/09/2013  
Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 280.982,55  
Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00  
Saldo devedor: R\$ 280.982,55  
Multa isolada: R\$ 140.491,28*

*DCOMP 17883.39357.110913.1.3.09-3203*  
*Data de transmissão da DCOMP: 11/09/2013*  
*Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 135.793,37*  
*Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00*  
*Saldo devedor: R\$ 135.793,37*  
*Multa isolada: R\$ 67.896,69*

*DCOMP 34430.75610.110913.1.3.09-0587*  
*Data de transmissão da DCOMP: 11/09/2013*  
*Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 8.772,76*  
*Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00*  
*Saldo devedor: R\$ 8.772,76*  
*Multa isolada: R\$ 4.386,38*

*DCOMP 11096.85424.180913.1.3.09-4634*  
*Data de transmissão da DCOMP: 18/09/2013*  
*Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 55.524,89*  
*Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00*  
*Saldo devedor: R\$ 55.524,89*  
*Multa isolada: R\$ 27.762,45*

*DCOMP 05251.06603.200913.1.3.09-3215*  
*Data de transmissão da DCOMP: 20/09/2013*  
*Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 73.833,42*  
*Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00*  
*Saldo devedor: R\$ 73.833,42*  
*Multa isolada: R\$ 36.916,71*

*DCOMP 34493.42259.260913.1.3.09-5051*  
*Data de transmissão da DCOMP: 26/09/2013*  
*Valor dos débitos declarados na DCOMP: R\$ 76.015,49*  
*Valor amortizado dos débitos: R\$ 0,00*  
*Saldo devedor: R\$ 76.015,49*  
*Multa isolada: R\$ 38.007,75*

Conforme informado pela Autoridade Lançadora, a questão das homologações parciais das compensações se encontra tratada no processo nº 10880.945231/2013-62, cujo Despacho Decisório foi acostado ao presente às fls. 02/15.

A pessoa jurídica foi notificada da decisão administrativa em 19/12/2017, fl. 52, e no dia 09/01/2018, fl. 53, impugnou o lançamento por meio da apresentação da peça contestatória de fls. 55/69, a seguir sinteticamente apresentada:

**Nulidade do lançamento – Impossibilidade de aplicação da multa isolada sobre compensação, sem decisão definitiva**

- A constituição antecipada do crédito tributário é vedada pelo disposto no art. 116, inc. II, CTN, norma a dispor que o fato gerador ocorre no momento em que a situação esteja definitivamente constituída;
- Como foi apresentada Manifestação de Inconformidade no processo das compensações, ainda não se tem decisão definitiva no caso concreto;
- O acúmulo de juros de mora durante o período em que subsiste a discussão administrativa sobre a compensação e que, portanto, ainda não se concretizou o fato gerador que daria ensejo a eventual aplicação da penalidade, evidentemente é indevido;
- O lançamento prematuro viola os artigos 116, II e 142 do CTN, além de indevidamente imputar juros ao contribuinte, razão pela qual deve ser declarado nulo.

**Multa indevida – Violação à proporcionalidade, ao direito de petição, ao devido processo legal e à vedação ao confisco**

- A sanção aplicada no caso concreto conflita com o ordenamento jurídico, vez que a não homologação da declaração de compensação não configura qualquer ato ilícito;
- A aplicação da multa isolada à compensação não homologada cria relevante obstáculo (justo receio) para a realização da declaração de compensação, desestimulando a utilização de um pleito legalmente assegurado, sem distinguir a atuação com boa-fé ou má-fé por parte do contribuinte, o que não se pode admitir;
- Constituindo o exercício do pedido de compensação tributária uma espécie de defesa de interesses do contribuinte, um mero exercício de direito, cabe à Fazenda Pública, em homenagem ao direito de petição, apreciar e proferir decisão sobre a declaração, sem que a não homologação acarrete, automaticamente, a aplicação da multa;
- Não se pode presumir a má-fé;
- Diversas são as decisões judiciais exaradas com a adoção do entendimento acima delineado;
- A sanção aplicada fere o princípio da proporcionalidade, vez que impõe grave ônus aos contribuintes, desestimulando a formulação da declaração de compensação, além de gerar flagrante confisco (art. 150, LV da CF);
- A discussão quanto à inconstitucionalidade da multa em questão teve repercussão geral reconhecida pelo C. STF, através do Recurso Extraordinário n.º 796.939/RS (Tema 736), ainda pendente de julgamento, o que deveria sobrestar os presentes autos, atendendo assim aos primados da eficiência e economia a serem observados pela Administração Pública, nos termos do artigo 37 da CF;
- Tendo em vista a flagrante violação ao direito de petição, ao devido processo legal e à proporcionalidade, requer a Impugnante que seja afastada a imputação da multa em questão, conforme entendimento amplamente majoritário da jurisprudência pátria.

**A impossibilidade de aplicação de dupla penalidade**

- O indeferimento do pedido de compensação gera a cobrança da multa de mora pelo não pagamento do tributo, nos termos do artigo 61 da Lei n.º 9.430/96;
- Outrossim, para o contribuinte ter deixado de recolher o tributo foi realizada uma compensação que foi considerada indevida;
- Existe um nexo de causalidade entre o não recolhimento do tributo e o pedido de compensação, o que leva à inafastável conclusão de que existe dupla penalidade/sanção sobre o mesmo fato (base de incidência), quais sejam, a multa de mora (20% do montante não homologado) e a multa isolada (50% do montante não homologado), redundando na indevida exigência de 70% do valor da compensação não homologada;
- Assim, em vista do acima apontado *bis in idem*, deve ser afastada a aplicação da multa isolada, nos termos da jurisprudência do CARF e do entendimento pacificado pelo C. STJ.

**O afastamento da exigência de juros**

- Não faz sentido a exigência de juros, pelo simples motivo de não ter ocorrido o fato gerador da multa, pois não houve a indicação da incidência e nem a capitulação dos juros no lançamento realizado;
- A ausência de indicação e capitulação dos juros configura flagrante cerceamento de defesa, vez que, nos termos do artigo 142 do CTN, o lançamento deve conter os elementos indispensáveis à identificação da obrigação surgida;
- Caso seja mantido o lançamento, a Impugnante requer que seja afastada a exigência de juros por ausência de indicação da incidência deste e de sua capitulação legal no lançamento.

A Contribuinte recebeu a Intimação pela via eletrônica em 04/01/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 208), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo eletrônico em 02/02/2021 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 210), pelo qual pediu pelo provimento para reforma do acórdão recorrido, o que fez com os seguintes requerimentos:

a) Seja declarada a nulidade do lançamento em razão de ter ocorrido antes da existência de não homologação definitiva (processo administrativo de origem – crédito - ainda em andamento);

b) Seja afastada a multa isolada incidente sobre as DCOMPs transmitidas antes de 08.10.2014 ou a fatos geradores anteriores à vigência da atual redação do §17 do art. 74 da Lei 9.430/96 trazida pela MP 656/2014;

c) Seja afastada a exigência da multa em questão por flagrante violação ao direito de petição, devido processo legal, proporcionalidade e não confisco, constitucionalmente assegurados, por constituir sanção política, bem como por não restar configurado qualquer ato ilícito ou qualquer prejuízo ao erário público, com a declaração de compensação realizada de boa-fé pela Recorrente;

d) Seja afastada a exigência da multa em questão por configurar flagrante bis in idem, vez que a não homologação da compensação gerará a cobrança de multa de mora sobre o mesmo fato e mesma base, aplicando-se assim o princípio da consunção, conforme entendimento da jurisprudência do CARF e do C. STJ;

e) Seja afastada a incidência dos juros sobre o crédito tributário constituído, seja pela inoccorrência do fato que ensejaria a cobrança da multa (conforme item 'a') ou, ainda, pela ausência de indicação no lançamento de sua incidência e da capitulação legal, o que viola os princípios do contraditório e da ampla defesa; ainda, pelo não cabimento da incidência de juros sobre lançamento de ofício.

Após, o processo foi encaminhado para sorteio e julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

## 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

## 2. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Notificação de Lançamento de fl. 02 para a exigência da multa prevista no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 em face da não homologação das compensações controladas no processo n.º 10880.945231/2013-62, o qual tem por objeto o Pedido de Ressarcimento da COFINS do 4º trimestre/2011 e diversas Declarações de Compensação a ele vinculadas.

Em razões recursais, a Contribuinte apresentou seus argumentos para afastar a multa isolada do presente processo.

Ocorre que a controvérsia restou superada em julgamento definitivo do Recurso Extraordinário (RE) 796939, proferido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral (Tema 736), resultando na declaração da inconstitucionalidade do parágrafo 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, que prevê a incidência de multa no caso de não homologação de pedido de compensação tributária pela Receita Federal.

Através do julgamento em referência foi fixado o seguinte tema:

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.

Por sua vez, cumpre observar que a decisão transitou em julgado em data de 20/06/2023.

No r. voto pelo desprovimento do recurso da União, o Eminentíssimo Ministro Relator destacou que a simples não homologação de compensação tributária não é ato ilícito capaz de gerar sanção tributária. Com isso, a aplicação automática da sanção, sem considerações sobre a intenção do contribuinte, equivale a atribuir ilicitude ao próprio exercício do direito de petição, garantido pela Constituição.

Por incidência do inciso I, do §1º, do art. 62 do RICARF, aplica-se a decisão definitiva da Suprema Corte que julgou pela inconstitucionalidade da multa prevista no §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, motivo pelo qual deve ser cancelada integralmente a penalidade objeto deste litígio.

### **3. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar integralmente a multa isolada.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos