



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18220.725404/2021-13
ACÓRDÃO	1001-003.601 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FULL TIME SOLUÇÕES EM SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

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.

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. 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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal). “Procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Notificação de Lançamento

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 02-03, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$57.792,38 a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários confessados:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

DESCRIÇÃO DOS FATOS

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo identificado abaixo, houve não homologação de compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO

Nº DO RASTREAMENTO

2703307

TIPO DE CRÉDITO

Saldo negativo de IRPJ

PROCESSO DE CRÉDITO

10880-944.838/2019-11

DETENTOR DO CRÉDITO

05.159.123/0001-93 FULL TIME SOLUÇÕES EM SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA

Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem ao Presente Auto de Infração consulte no endereço <http://receita.economia.gov.br/>, menu "Onde Encontro" e opção "e-CAC". No Centro Virtual de Atendimento acesse o item "Restituição e Compensação" e depois "Consulta Despacho Decisório PERDCOMP" nº 42564.15270.2005161.3.02-5389.

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo (Valor não homologado) = R\$ 115.584,76

Valor da Multa = Base de cálculo X Percentual da Multa (50%)

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 57.792,38

A base de cálculo da infração corresponde ao somatório do(s) débito(s) remanescente(s) da compensação realizada.

O detalhamento da apuração da base de cálculo da infração consta do Anexo “Detalhamento da Apuração Multa por Compensação Não Homologada”, parte integrante deste Auto de Infração.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/10 nº 110-009.622, de 17.11.2022, e-fls. 243-246:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/01/2013 MULTA ISOLADA.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para lançamento de ofício da multa isolada decorrente de compensação não homologada é o previsto no art. 173 do CTN.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade de atos normativos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 1ª TURMA/DRJ 10 de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, julgar IMPROCEDENTE a impugnação.

Recurso Voluntário

Notificada em 07.02.2023, e-fl. 254, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 07.03.2023, e-fls. 256-258, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. FATOS E RAZÕES RECURSAIS

3. A Recorrente, optante pelo regime tributário do Lucro Real Apuração Anual, apurou um crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF na importância de R\$ 105.715,38 (cento cinco mil setecentos quinze reais e trinta oito centavos), em razão da ausência de lucro no período de 01/2015 a 12/2015.

4. Diante da apuração de crédito de IRRF no Balanço Patrimonial do período de 01/01/2015 a 31/12/2015, a Recorrente deu início em 20/05/2016 à utilização do referido crédito para pagamento dos impostos com vencimentos em 25/04/2016, 25/05/2016, 24/06/2016, 25/07/2016, 25/08/2016, 25/10/2016, 25/11/2016, 23/12/2016, 24/01/2017, 24/02/2017, 24/03/2017, 25/04/2017, 25/06/2017, 25/05/2017, 23/06/2017, 25/07/2017, 25/08/2017 e 25/09/2017, com a transmissão das seguintes PER/DCOMP nºs: [...]

5. Tal afirmativa foi comprovada com a vinda do “Detalhamento da Compensação e Valores Devedores” (fls. 46/52) que acompanhou o despacho decisório, comunicado nº 2703307 de 05/09/2019 (fls. 43), que homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 42564.15270.200516.1.3.025389 e não homologou as demais compensações declaradas nos PER/DCOMP acima descritos [...].

6. Em 17/10/2016, após o início das compensações, a Recorrente retificou a Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais - DCTF para reconhecer a existência de imposto a pagar de IRPJ na importância de R\$ 101.347,30, relativo ao exercício de 2015 (anteriormente encerrado com prejuízo e, por via reflexa, com crédito de IRRF no valor de R\$ 105.715,38), fato este também devidamente comprovado às fls. 17/30. [...]

7. Note-se, ainda, que a própria RFB RECONHECEU a retenção de IRRF/2015 na importância de R\$ 105.715,38 no despacho decisório referente ao PER/DCOMP 42564.15270.200516.1.3.02-5389 e demais PER/DCOMP vinculados ao processo 10880-944.838/2019-11 (fls. 52/53). [...]

8. Considerando a utilização do crédito de IRRF/2015 (R\$ 105.715,38) nas compensações já detalhadas (processo de crédito nº 10880-944.838/2019-11), repita-se, antes da retificação da escrita fiscal em 17/10/2016, a Recorrente aderiu ao parcelamento instituído pela Lei nº 10.522/2002 em 31/10/2016 para pagamento do IRPJ/2015 (R\$ 101.347,30) em 60 (sessenta) prestações.

9. A adesão ao parcelamento ordinário também foi devidamente comprovada às fls. 31/37. [...]

10. Com a vinda do Programa Especial de Regularização Tributária, em 03/08/2017 a Recorrente migrou o saldo remanescente débitos consolidados no parcelamento ordinário (Lei nº 10.522/2002) (fls. 38/41).

11. No entanto, após a transmissão do PER/DCOMP vinculados ao processo nº 10880-944.838/2018-11 (acima detalhados) E da adesão ao parcelamento instituído pela Lei nº 10.522/2002 em 31/10/2016, com migração do saldo remanescente para o Programa Especial de Regularização Tributária em 03/08/2017, a Recorrente RETIFICOU a ECF para apropriar o pagamento do IRPJ/2015 (R\$ 101.347,30), fazendo constar na ECF um crédito de IRRF/2015 de R\$ 4.368,08 (R\$ 105.715,38 – R\$ 101.347,30), valor este visualizado pela RFB no momento da análise do pedido de compensação e da análise da manifestação de

inconformidade, resultando na homologação parcial do processo de crédito nº 10880-944.838/2019-11 [...].

12. Para solucionar o simples equívoco de duplicidade de pagamento do IRPJ/2015 (retificação da ECF e parcelamento), a Recorrente procedeu à retificação da ECF para fazer constar, novamente, o crédito de IRRF/2015 no importe de R\$ 105.715,38 e, por via reflexa, o saldo de IRPJ/2015 a pagar na importância de R\$ 101.347,30, viabilizando, assim, a homologação total das compensações transmitidas.

13. Vale rememorar, que saldo remanescente de IRPJ/2015 no importe de R\$ 101.347,30 (cento um mil trezentos quarenta sete reais e trinta centavos), continua sendo pago no âmbito do Programa Especial de Regularização Tributária - PERT em razão da migração do parcelamento ordinário instituído pela Lei nº 10.522/2002 (fls. 31/41). [...]

15. Fixadas tais premissas, em atendimento ao princípio da eficiência que deve nortear os atos praticados pela Administração Pública, o encontro de contas deve ser feito pela Administração Pública com o encaminhamento dos autos ao setor específico.

16. E ainda que assim não fosse a constituição da multa prevista no §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, está fora do prazo estabelecido pela legislação vigente.

17. Isto porque, nos termos do §6º, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, a compensação constitui confissão de dívida e é instrumento hábil para a exigência dos créditos indevidamente compensados, por outro lado, a multa isolada por compensação não homologada prevista no §17, do artigo 74, da mesma Lei, é aplicada por lançamento distinto, correspondente à auto de infração lavrado especificamente para tal fim.

18. No que se refere ao prazo para o lançamento da multa isolada, vale rememorar que a conduta passível de gerar a aplicação de penalidade tributária, e previamente prevista em lei, obrigatoriamente deve corresponder à ação ou omissão praticada pelo contribuinte. Na hipótese do §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, o ato do contribuinte de transmitir o pedido de compensação, apresentando créditos tributários posteriormente não homologados pela RFB configura a hipótese de incidência da multa. [...]

20. Considerando que a conduta punível é a TRANSMISSÃO, pelo contribuinte, de compensação posteriormente não homologada, o prazo que a RFB dispõe para a imposição da multa isolada é o mesmo previsto para a análise da compensação, ainda que o despacho decisório seja pressuposto para a lavratura do auto de infração.

21. O prazo de cinco anos, a contar da data de transmissão da compensação, tem dupla eficácia: a) é o prazo para que o Fisco homologue a compensação, sob pena de validação tácita; b) é também o prazo para que o Fisco, decidindo pela não homologação da compensação, efetue concomitantemente à emissão do

Despacho Decisório e a lavratura do auto de infração para constituição da multa isolada.

22. No caso, o §5º do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, prescreve que: “o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”, de sorte que tal prazo é o mesmo para a lavratura do lançamento da multa isolada.

23. O fato de o §18, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, determinar a suspensão da exigibilidade da multa de ofício com a vinda da manifestação de inconformidade no processo creditório não altera o prazo decadencial, na medida em que é dever da autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício com a finalidade de prevenir a ocorrência da decadência.

24. Feitas tais considerações, forçoso concluir, que a multa isolada deve ser lavrada dentro do prazo decadencial de cinco anos da transmissão da compensação não homologada e, havendo apresentação de manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que não homologou a compensação, sua exigibilidade deve ser suspensa até o final do processo administrativo de compensação.

25. No caso em tela, a Recorrente procedeu à transmissão das declarações de compensação em 20/05/2016, 24/06/2016, 21/07/2016, 25/08/2016, 17/10/2016, 24/11/2016, 20/12/2016, 23/01/2017, 23/02/2017, 13/04/2017, 24/04/2017, 23/05/2017, 23/06/2017, 21/07/2017, 18/08/2017 e 22/09/2017, por outro lado, o Auto de Infração de constituição da multa isolada por compensação não homologada é datado de 16/08/2021, de modo que não podem compor a base de cálculo da multa os pedidos de compensação transmitidos em 20/05/2016, 24/06/2016 e 21/07/2016.

26. Por fim, também na contramão das razões trazidas no acórdão recorrido, a discussão da constitucionalidade da multa isolada prevista no §17, artigo 74, da lei 9.430/96 foi levada ao STF, que reconheceu em 2014 a Repercussão Geral da matéria nos autos do Recurso Extraordinário 796.939/RS (Tema 736).

27. Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do acórdão lavrado pela Segunda Turma do TRF4 (5000440-46.2012.4.04.0711), no qual se decidiu que a multa é inconstitucional por ferir o direito de petição previsto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea 'a' da Constituição Federal.

28. Não obstante o RE 796.939/RS submetido à sistemática da repercussão geral não tenha julgamento definitivo, é certo que o relator Ministro Edson Fachin já proferiu decisão em sessão virtual de 17/04/2020 a 24/04/2020 para negar provimento ao Recurso Extraordinário interposto pela PGFN e fixar a seguinte tese (Tema 736 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”.

29. Neste cenário, embora a Administração Pública não disponha de apoio legal para reconhecer a ilegalidade de norma infraconstitucional, deverá, ao menos, suspender os julgamentos das manifestações de inconformidade e/ou recursos afetados.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

30. Isto posto, devidamente comprovado: a) o direito creditório de IRRF/2015 na importância de R\$ 105.715,38 no processo de crédito nº 10880-944.838/2019-11; b) que a constituição da multa prevista no §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, está fora do prazo estabelecido pela legislação vigente, devendo ser excluído da base de cálculo da multa os pedidos de compensação transmitidos em 20/05/2016, 24/06/2016 e 21/07/2016; e, c) a inconstitucionalidade da multa (RE nº 796.939/RS - Tema 736), requer seja dado provimento ao presente recurso senão para CANCELAR a multa isolada constituída, ao menos para suspender a análise de mérito para após a vinda do julgamento do Tema 736.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do presente Auto de Infração e os argumentos referentes à lide instaurada no processo nº 18220.725404/2021-13 devem ser ali analisados (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Multa de Ofício Isolada por Compensação de Débito Não Homologada

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (§17 e § 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

Em matéria de penalidade a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

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 nº 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 Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

O procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. A circunstância de que houve compensação não homologada de débitos tributários está evidenciada

pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, determina:

Art. 14. Esta Portaria entra em vigor no dia 5 de janeiro de 2024.

Anexo [...]

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que: [...]

II - fundamento crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

No que se refere à decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

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*.

Tem-se que o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 23.05.2023. Houve fixação da tese 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” (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996).

Em relação à decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

Ementa AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. SANÇÕES TRIBUTÁRIAS. MULTA ISOLADA. LEI 9.430/96. LEI 12.249/2010. LEI 13.097/2015. IN RFB 1.717/2017. PROPORCIONALIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO.

1. Perda superveniente do objeto da ação quanto ao § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/96, alterado pela Lei 12.249/2010, tendo em vista a sua revogação pela Lei 13.137/2015.

2. Atendidos os requisitos previstos em lei, a compensação tributária se traduz em direito subjetivo do sujeito passivo, não estando subordinada à apreciação de conveniência e oportunidade da administração tributária.

3. A declaração de compensação é um pedido lato sensu, no exercício do direito subjetivo à compensação, submetido à Administração Tributária, que decide de forma definitiva sobre a matéria, homologando, de forma expressa ou tácita, a declaração.

4. É inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade. 5. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 – incluído pela Lei 12.249/2010, alterado pela Lei 13.097/2015 –, bem como do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 1.717/2017, por arrastamento.

Decisão

O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da presente ação direta, tendo em vista a revogação parcial de disposição impugnada, e, na parte conhecida, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e, por arrastamento, a inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 2.055/2021.

Tem-se que a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 18.05.2023 que “julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

Verifica-se que os méritos das decisões vinculantes exaradas no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

O Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, trata da inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tem-se que este julgado é definitivo, pois houve o trânsito em julgado em 20.06.2023.

No que se refere à Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

Assim, não remanesce suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no

ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva