



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18220.725473/2021-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.189 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2024
Recorrente GAFISA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

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).

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)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Fenelon Moscoso de Almeida, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-003.189 - 1ª Sejl/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 18220.725473/2021-27

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 106-031.852 – 11ª TURMA/DRJ06, Sessão de 26 de janeiro de 2023, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

O presente processo trata de Impugnação contra a Notificação de Lançamento a seguir transcrita:

Nome	CPF/CNPJ
GAFISA S/A.	01.545.826/0001-07

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

§17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, com alterações posteriores.

DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO:

Nº de rastreamento	Tipo de crédito
131929297	5 - PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR
Processo de crédito	Detentor do crédito
10880-920.060/2018-73	01.545.826/0001-07 GAFISA S/A.
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 21890.21004.2906161.7.04-1115.	

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de cálculo (Valor não homologado) - Em R\$	Cálculo da Multa	Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) - Em R\$
59.972,45	Base de cálculo X Percentual da Multa (50%)	29.986,22
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.		

Cientificada da Notificação de Lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação com suas razões de defesa, na qual apresentou justificativas e informações que comprovariam o seu direito creditório e assim afastaria a multa isolada objeto da Auto de Infração n.º 03.03644/2021, MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração e Imposição de Multa. Para tanto, cita o art. 142 do CTN, e o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72. Em síntese, aduz que, conforme se observa do Auto de Infração ora combatido, a lavratura teria supostamente ocorrido em 16/08/2021, às 09:00:00 horas. Contudo, todas as autuações relativas às multas de 50% em face das compensações não homologadas possuem a mesma data e horário de lavratura, inclusive as recebidas pela própria impugnante. Destaca ainda que não somente os recebidos pelo sujeito passivo, em seu nome, mas todos os Autos de Infração lavrados com exigência de multa de 50% possuem a mesma data e horário de lavratura, inclusive de outros contribuintes. Ora, é simplesmente impossível que as lavraturas de todos os autos de infração tenham ocorrido simultaneamente (na mesma data e horário), não havendo sequer diferença de segundos entre as lavraturas.

Assim, entende ser evidente a precariedade do lançamento tributário por não conter os elementos mínimos exigidos pela legislação para que tenha plena eficácia e validade, rechaçando o princípio da ampla defesa e do contraditório, além de todos os outros que norteiam a atividade da Administração Pública.

Nesse sentido, cita o art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e, pelas razões expostas, entende restar demonstrada a desídia do lançamento e assim a sua nulidade, porquanto se utiliza de data e horários meramente fictícios, motivo pelo qual é imperioso o seu cancelamento.

Em seguida, o sujeito passivo alega a ocorrência de decadência da Multa Regulamentar aplicada, porquanto, em observância ao Princípio da duração razoável do processo constitucionalmente previsto, é que o legislador entendeu por estabelecer o prazo de 5 anos, contados da entrega do PER/Dcomp, para sua homologação, consoante disposto no art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430/1996. Por conseguinte, o mesmo prazo deve ser observado em relação à aplicação da Multa ora combatida, vez que, conforme apontado, o ato que lhe dá origem é a transmissão do PER/Dcomp. Assim, decorridos 5 anos da transmissão do PER/Dcomp, haverá a sua homologação tácita e, portanto, não há que se falar em exigência da Multa ora tratada. Sobre isso, traz à colação diversos julgados do CARF.

Prossegue aduzindo ilegitimidade/inconstitucionalidade da Multa aplicada, conforme os argumentos ali expostos, inclusive jurisprudência sobre o tema.

Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e o Apensamento dos processos.

Diante do exposto, requer seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração e Imposição de Multa, seja julgada procedente a presente impugnação, com o reconhecimento da decadência, determinando-se a anulação do lançamento e seu imediato arquivamento.

Subsidiariamente, o reconhecimento da inconstitucionalidade/ilegalidade da exigência, e declaração de sua nulidade.

Seja ainda determinado o imediato apensamento do presente processo ao processo n.º 10880.920061/2018-18 e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A 11ª TURMA/DRJ06 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos moldes da Ementa que passo a transcrever:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 29/06/2016

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CABIMENTO.

Enseja o lançamento de ofício da multa isolada, no percentual de 50%, a não homologação ou homologação parcial de compensação indicada em Dcomp.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA.

O prazo para lançamento da multa isolada por compensação não homologada é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação.

APRECIÇÃO DE LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 29/06/2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e o direito de defesa/contraditório foi exercido sem limitações com a apresentação da impugnação ora analisada. Assim, inexistindo violação às normas do Processo Administrativo Fiscal – PAF, alegações de nulidade devem ser rejeitadas. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a alteração do julgado pelo seu provimento com preliminares de nulidade do auto de infração e decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração e Imposição de Multa

A recorrente suscitou preliminar de Nulidade do Auto de Infração e imposição de multa alegando para tanto o que segue, *in verbis*:

Ao tratar da nulidade do Auto de Infração e Imposição de Multa, o v. Acórdão recorrido entendeu por rejeitar os argumentos aventados pela ora Recorrente sob o ínfimo argumento no sentido de que “O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e o direito de defesa/contraditório foi exercido sem limitações com a apresentação da impugnação ora analisada. Assim, inexistindo violação às normas do Processo Administrativo Fiscal – PAF, alegações de nulidade devem ser rejeitadas”.

Contudo, é imperioso destacar que, da simples leitura do art. 142 do Código Tributário Nacional, pode-se observar que o lançamento, ato privativo da autoridade administrativa, é 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, senão vejamos:

(...)

Assim, certo é que a atividade de lançamento, como procedimento necessário à constituição do crédito tributário, deve apurar: (i) a ocorrência do fato gerador da obrigação; (ii) determinar a matéria tributável; (iii) calcular o montante do tributo devido; (iv) identificar o sujeito passivo; e, sendo o caso, (v) propor a aplicação da penalidade cabível.

Deste modo, como é sabido, para que o lançamento possa ser considerado válido e eficaz no mundo jurídico, faz-se necessária a correta apuração de todos os elementos acima descritos, cumulativamente. Em outras palavras, tem-se que a ausência ou erro em quaisquer dos elementos supramencionados acaba por macular integralmente o lançamento e, por consequência, a constituição do crédito tributário, sendo imperioso o seu cancelamento.

De outro modo, o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, em seu artigo 10, assim estabelece:

(...)

Pois bem. Conforme se observa do Auto de Infração e Imposição de Multa ora combatido, a lavratura teria supostamente ocorrido em 16/08/2021, às 09:00:00 horas. Contudo, todas as autuações relativas às multas de 50% (cinquenta por cento) em face das compensações não homologadas possuem a mesma data e horário de lavratura. É o que se infere, inclusive, de autuações recebidas pela própria Impugnante, senão veja-se:

Destaque-se que, não somente os acima mencionados, em nome da Impugnante, mas todos os Autos de Infração e Imposição de Multa lavrados para exigência da multa de 50% ora combatida possuem a mesma data e horário de lavratura, inclusive de outros contribuintes.

Ora, é simplesmente impossível que as lavraturas de todos os Autos de Infração tenham ocorrido simultaneamente (na mesma data e horário), não havendo sequer diferença de segundos entre as lavraturas.

Desta forma, é evidente a precariedade do lançamento tributário uma vez que o Auto de Infração combatido não contém os elementos mínimos exigidos pela legislação para que tenha plena validade e eficácia, rechaçando o Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, além de todos os outros que norteiam a atividade da Administração Pública.

Neste exato sentido, cabe à Impugnante destacar o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972: (...)

Ao admitir que os Autos de Infração foram “emitidos de forma eletrônica, em mesma data e horário”, o v. Acórdão concorda, ainda que implicitamente, que não se trata de termo lavrado por pessoa ou autoridade competente, conforme determina a legislação.

Neste sentido, pelas razões acima expostas, resta plenamente demonstrada a desídia do lançamento, culminando na nulidade do Auto de Infração e Imposição de Multa ora combatido pela utilização de data e horários de lançamento meramente fictícios, motivo pelo qual é imperioso o seu imediato cancelamento.

Após a análise dos argumentos acima aventados, entendo que não merece acolhimento a preliminar suscitada, uma vez que não importam as hipóteses previstas no art. 10 e/ou art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que o Auto foi lavrado por autoridade competente e não houve qualquer prejuízo identificável para o manejo da ampla defesa e do contraditório, de certo que a lavratura dos autos no mesmo horário em nada influenciou quanto a competência do ente que o lavrou ou do exercício do direito de defesa.

Por essas razões, entendo que acertado os fundamentos trazidos no Acórdão recorrido, os quais também transcrevo como fundamentos da presente decisão com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, *in verbis*:

(...)

Sobre o pedido de nulidade do Despacho Decisório, cabe esclarecer à defesa que o Decreto n.º 7.574, de 2011, em seu artigo 12, estabelece que os Despachos e as Decisões Administrativas em âmbito federal somente serão nulos se lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, a saber:

Art. 12. São nulos (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59): I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Note-se que no presente caso não é possível reconhecer nenhuma dessas hipóteses: o Despacho Decisório foi lavrado por autoridade competente e o direito de defesa/contraditório foi exercido sem limitações com a apresentação da impugnação ora analisada. Vê-se claramente que o sujeito passivo entendeu plenamente a motivação da infração, haja vista suas razões de defesa explicitadas. Já o enquadramento legal e a descrição dos fatos estão claramente discriminados no corpo do Auto de Infração e em seus anexos.

O fato de os Auto de Infração terem sido emitidos de forma eletrônica, em mesma data e horário, em nada altera as circunstâncias anteriormente assinaladas.

Assim, não há que se falar em nulidade do procedimento.

Pelas razões acima expostas, rejeito a preliminar de nulidade.

Da prejudicial de Decadência

O recorrente também arguiu a prejudicial de mérito de decadência e, para tanto, sustentou que:

(...)Quanto à alegação de decadência, o v. acórdão entendeu pela inocorrência uma vez que “O prazo para lançamento da multa isolada por compensação não homologada é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação”. Contudo, não merece prevalecer este entendimento. É o que se passará a demonstrar.

Pois bem. Não são necessárias grandes digressões teóricas para se concluir que as multas previstas no ordenamento jurídico pátrio, em especial no âmbito do Direito

Tributário, possuem caráter meramente punitivo, sejam elas classificadas em moratórias ou punitivas.

Diz-se caráter punitivo pois seu objetivo intrínseco e precípua é o de punir e, ao mesmo tempo, desestimular aquela conduta adotada pelo contribuinte que, independentemente de qualquer discussão relativa a dolo ou culpa, acabou por incorrer em um ilícito tributário.

E não é diferente com a multa ora exigida da Impugnante, prevista no artigo 74, §17, da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

(...)Por não se poder perpetuar no tempo, em observância ao Princípio da duração razoável do processo constitucionalmente previsto, é que o legislador entendeu por estabelecer o prazo de 05 (cinco) anos, contados da entrega do PER/DCOMP, para sua homologação, consoante disposto no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96.

Por consequência, o mesmo prazo deve ser observado em relação à aplicação da multa ora tratada uma vez que, conforme exaustivamente apontado, o ato que lhe dá origem é a transmissão do PER/DCOMP. Ou seja, decorridos 05 (cinco) anos da transmissão do PER/DCOMP, haverá a homologação tácita da compensação, como no presente caso, e, portanto, não há que se falar em exigência da multa ora tratada.

(...)

Deste modo, considerando que os PER/DCOMPs nº 21890.21004.290616.1.7.04-1115 e nº 39391.34000.290616.1.7.04-7531, objeto da presente autuação, foram transmitidos em 29/06/16, tem-se que o prazo final para o lançamento da multa supostamente devida no importe de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da compensação não homologada findou-se em 29/06/21.

Neste sentido, conforme se observa dos presentes autos, a intimação da Impugnante com relação ao presente lançamento se deu em 27/08/2021 (fls. 08 a 10), operando-se, deste modo, a decadência em relação ao presente lançamento, motivo pelo qual deverá ser dada procedência integral a presente Impugnação para cancelar a exigência.

No entanto, pela análise dos autos, no que diz respeito a análise de eventual decadência, entendo que não há motivo para que o acórdão seja reformado, isso porque correto o entendimento de que na análise da decadência o art. 173, I, do CTN, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em apreço, como “o PER/Dcomp que deu origem à Multa Regulamentar foi transmitido em 29/06/2016 (PER/Dcomp n.º 21890.21004.290616.1.7.04-1115), o primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2017, contando-se cinco anos chega-se a 01/01/2022, pode-se concluir que o lançamento da multa não foi atingido pela decadência, porquanto esta foi lavrada em 16/08/2021”.

Por essas razões, entendo que acertado os fundamentos trazidos no Acórdão recorrido, os quais também transcrevo como fundamentos da presente decisão com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, *in verbis*:

(...)O sujeito passivo argui ainda que o lançamento teria sido fulminado pela decadência, conforme art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim dispõe:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (realcei)

Portanto, o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, dispõe sobre o prazo de cinco anos que a autoridade administrativa possui para analisar e homologar compensação entre créditos e débitos tributários declarada pelo sujeito passivo. Caso não o faça nesse interregno temporal, a compensação será homologada por decurso de prazo.

Assim, o artigo invocado não trata da decadência do direito de constituir a multa isolada, como quer fazer crer a autuada.

Sobre lançamento de ofício para constituição de crédito tributário relativo a multa isolada, não há que se falar no lançamento por homologação versado no art. 150 do CTN (não há pagamento de tributo a ser homologado), tampouco no prazo de homologação de compensação estabelecido no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Aplica-se para fins de contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário a regra geral do inciso I do art. 173 do CTN.

A decadência em matéria tributária tem por início da contagem do tempo o instante em que o direito nasce. A compensação opera-se mediante a entrega da Declaração de Compensação (Dcomp) extinguindo o crédito tributário desde já, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, a qual se dá, a teor do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, no prazo de cinco anos contados da data da entrega da referida declaração, sob pena de homologação por decurso de prazo. O ato homologatório ou não da compensação pode se dar a partir da entrega da declaração, sendo que os efeitos da não homologação da compensação retroagem à data da entrega da declaração.

Portanto, a infração que enseja a penalidade - a compensação indevida que se consubstancia no fato gerador da multa aplicada - ocorre na data de transmissão da DCOMP, quando é feito o encontro de contas entre débitos e créditos, típico da compensação.

Dessa forma, o entendimento que melhor se coaduna com a decadência na aplicação da multa por compensação indevida, em face da peculiaridade de que se reveste esse instituto, é o de que o “dies a quo” se dá no primeiro dia do exercício seguinte ao da apresentação da DCOMP.

Nessa seara, em situações semelhantes ao caso em comento, o CARF sumulou os seguintes enunciados, de efeito vinculante na esfera administrativa:

Súmula CARF nº 104: Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a contagem do prazo decadencial disposto no inciso I do art. 173 do CTN, a título exemplificativo, reproduzo excerto da ementa do Acórdão CSRF nº 9202-003.067, de 13/02/2014, utilizado como precedente da Súmula CARF nº 101:

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Na aferição da decadência, quando aplicável o art. 173, I, do CTN, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido

efetuado. Tratando-se da competência de dezembro de 2000, somente seria possível o lançamento em janeiro de 2001, portanto o dies a quo do prazo decadencial é 1º de janeiro de 2002 (entendimento do STJ nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, de 09/02/2010, DJ de 26/02/2010, com efeito repetitivo). [Grifei.]

Como o PER/Dcomp que deu origem à Multa Regulamentar foi transmitido em 29/06/2016 (PER/Dcomp n.º 26357.26858.290616.1.7.04-5945), o primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2017, contando-se cinco anos chega-se a 01/01/2022, pode-se concluir que o lançamento da multa não foi atingido pela decadência, porquanto esta foi lavrada em 16/08/2021.

Assim, rejeito a arguição de prejudicial de decadência.

MÉRITO

O propósito recursal se trata de Notificação de Lançamento de "Multa Isolada por Compensação Não Homologada".

No entanto, a matéria objeto do presente processo que é a aplicação da "Multa Isolada por Compensação Não Homologada" foi objeto de decisão definitiva em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, cuja previsão de aplicação para o presente processo encontra amparo no Anexo II do Regimento Interno do CARF prevê:

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 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.

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.

Portanto, 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 fixando a 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.

Nessa esteira, 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”.

Não se pode perder de vista, que os méritos das respectivas 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.

No que diz respeito ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, é adequado afirmar que não há norma jurídica vigente que autorize a exigência do crédito tributário a título de multa de isolada por compensação não homologada de débitos tributários.

A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) teve certificado acórdão/decisão transitado em julgado em 26/05/2023 e o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 teve certificado acórdão/decisão transitado em julgado em 20/06/2023.

Assim, os referidos julgados são definitivos atinentes inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, portanto atraem a aplicação da hipótese do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF determina que os membros das turmas de julgamento do CARF afastem dispositivo de Lei considerado inconstitucional pelo E. STF, em julgamento de caso submetido ao regime de repercussão geral (artigo 1.036 do CPC) conforme já transcrito.

DISPOSITIVO

Assim, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, por não remanescer suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa