



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18220.725702/2020-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.696 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2023  
**Recorrente** AMBEV S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2020**

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.**

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905, declarou a inconstitucionalidade do § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, tendo fixado a seguinte tese “*É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária*”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) nº 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4905.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Maurício Novaes Ferreira, Jandir José Dalle Lucca, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 6ª Turma da DRJ07, sessão de 17 de maio de 2021 (fls. 137/161)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a impugnação apresentada (fls. 514/29) e manteve o lançamento perpetrado pelo Fisco, conforme Auto de Infração – Outras Multas Administradas pela RFB (fls. 2/7), abaixo reproduzido e que decorre dos fatos apurados nos autos do processo de compensação n.º 10880.971380/2016-20, no qual a DERAT/SP, em 04 de agosto de 2016, proferiu Despacho Decisório n.º 116624196 decidindo por NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas, no valor total de R\$ 36.655.278,97, sendo esta a base de cálculo da multa, sobre a qual incidiu o percentual de 50% previsto em lei.

<b>AUTO DE INFRAÇÃO MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA</b>		
<b>SUJEITO PASSIVO</b>		
Nome	CPF/CNPJ	
AMBEV S.A.	07.526.557/0001-00	
<b>DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL</b>		
<b>DESCRIÇÃO DOS FATOS</b> 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.		
<b>ENQUADRAMENTO LEGAL</b> §17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, introduzido pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/2010, com alterações posteriores.		
<b>DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO:</b>		
<b>Nº de rastreamento</b>	<b>Tipo de crédito</b>	
116624196	11 - SALDO NEGATIVO DE IRPJ	
<b>Processo de crédito</b>	<b>Detentor do crédito</b>	
10880-971.380/2016-20	73.082.158/0001-21 AMBEV BRASIL BEBIDAS S.A.	
Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem ao Presente Auto de Infração consulte no endereço <a href="http://receita.economia.gov.br/">http://receita.economia.gov.br/</a> , menu "Onde Encontro" e opção "e-CAC". No Centro Virtual de Atendimento acesse o item "Restituição e Compensação" e depois "Consulta Despacho Decisório PERDCOMP" n.º 39594.12421.2404151.3.02-6840.		
<b>DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>		
<b>Base de cálculo (Valor não homologado) - Em R\$</b>	<b>Cálculo da Multa</b>	<b>Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) - Em R\$</b>
36.655.278,97	Base de cálculo X Percentual da Multa (50%)	18.327.639,48
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.		

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

## DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 14/29), na qual aduziu, resumidamente:

- tratar-se de Auto de Infração lavrado visando a cobrança de multa isolada de 50%, amparada no § 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, sobre o valor dos débitos objetos da Declaração de Compensação n.º 39594.12421.240415.1.3.02-6840, transmitida pela Impugnante em 24/04/2015;
- referida DCOMP visava compensar crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2013, no valor histórico de R\$ 32.097.442,18, contudo, a pretendida compensação não foi homologada pelo despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo 10880.971380/2016-20 (“processo de crédito”);
- em face do referido despacho decisório, a Impugnante apresentou manifestação de inconformidade;
- a DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade, mantendo integralmente as glosas;
- contra o v. acórdão foi interposto recurso voluntário, que aguarda julgamento pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) - fato que pode ser aferido pelo sistema de processo digital da Receita Federal;
- tendo em vista que o presente AI tem por objeto impor multa isolada diante da não homologação da compensação tratada em Processo de Crédito, que ainda está pendente de julgamento na esfera administrativa, o presente processo deve ser sobrestado até o julgamento definitivo daquele processo administrativo, conforme determinado na Portaria RFB 1.668/16;
- após julgado definitivamente o Processo de Crédito, com a homologação da DCOMP em questão, a multa ora aplicada nestes autos deverá ser cancelada;
- mas, ainda que a DCOMP não venha a ser homologada, como será demonstrado, a multa isolada ora lançada não reúne quaisquer condições de prosperar, uma vez que:
  - i) transcorreu o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário;
  - ii) carece dos requisitos fundamentais de liquidez e certeza, já que instituída sobre fato sub judice;
  - iii) a presente penalidade é absolutamente ilegítima, uma vez que viola o direito de petição e de livre acesso à informação inerente ao contribuinte; e;
  - iv) não se pode exigir multa isolada em conjunto com a multa de mora e, nesse caso, o Fisco já havia lançado a multa de mora e fixado o seu critério jurídico para aquela circunstância.
- ainda que se considere possível a exigência das multas ora aplicadas, elas deverão ser canceladas nos termos do art. 19-E à Lei 10.522/02, art. 2º, §1º da Portaria ME 260/2020 e

também do art. 112 do CTN caso se verifique dúvida objetivamente manifestada no empate de votação no colegiado julgador no Processo de Crédito.

□ requer o cancelamento do despacho decisório que indeferiu a compensação, bem como a unificação e suspensão de todos os processos envolvidos e, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para obtenção de maiores informações.

## **DA DECISÃO RECORRIDA**

Subindo os autos à apreciação da DRJ07, a 6ª Turma Julgadora, por unanimidade, negou provimento à peça recursal, mantendo o lançamento (Ac. DRJ – fls. 137/161), em decisão assim ementada:

***ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA***

***Ano-calendário: 2020***

***MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.***

*Aplica-se a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.*

***SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE.***

*Inexiste previsão legal para sobrestar-se o andamento do processo até o julgamento de outro processo administrativo tributário, em virtude do princípio da Oficialidade, do qual se deflui que, uma vez iniciado o processo, compete à própria administração impulsioná-lo até sua conclusão.*

***COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.***

*O prazo decadencial para lançamento de ofício da multa isolada, na hipótese de compensação não homologada, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação, nos termos do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.*

***ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.***

*Não compete à autoridade administrativa a apreciação de argüições de inconstitucionalidade, ilegalidade, arbitrariedade ou injustiça de atos legais e infralegais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.*

***CUMULAÇÃO DE MULTA ISOLADA E MULTA DE MORA. AUSÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO DE BIS IN IDEM.***

*Não se configura o bis in idem, por se tratar de condutas infracionais distintas: a compensação indevida e o atraso no pagamento, sobre as quais incidem multas díspares capituladas em dispositivos legais também diferentes. Assim, a multa isolada tem como fato gerador a compensação indevida, em decorrência da inexistência de créditos correspondentes que lhe sirvam de suporte; ao passo que, a multa de mora é devida sobre o valor do débito não pago na data de vencimento. Portanto, descabe a alegação de dupla incidência.*

**LANÇAMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

*O lançamento goza de presunção de liquidez e certeza, cabendo ao contribuinte ilidi-lo na forma prevista na legislação.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido*

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada do R. *decisum* em 06/06/2021 (fls. 194), a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 197/219), rebatendo o quanto firmado pela DRJ e, no mais, basicamente repisando o arguido na impugnação.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 09/06/2015 – fls. 194 – protocolização do RV em 30/06/2021 – fls. 195) a representação processual da recorrente está corretamente formalizada (fls. 30/78), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

### BREVE RESUMO DOS FATOS

Discute-se nestes autos a multa isolada aplicada em razão de compensação transmitida pela recorrente e que foi considerada pela Autoridade Tributária como NÃO HOMOLOGADA.

O embasamento legal tem supedâneo no artigo 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, *verbis*:

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o [art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001](#), limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*§ 1º (omissis)*

*§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no [inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

Por sua vez, definem os demais dispositivos referidos no artigo acima, a saber:

➤ Artigo 90, da MP nº 2.158-35, de 2001:

*Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

➤ Artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

➤ Finalmente, artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Pois bem, até algumas sessões passadas, os votos por mim proferidos em casos semelhantes eram pela manutenção dos lançamentos, mais não fosse, pela existência de legislação em plena vigência, sendo vedado aos Conselheiros do CARF afastar sua aplicação (RICARF – Anexo II):

*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.*

Todavia, a partir do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário (RE) n.º 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 4905, foi declarada a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, em acórdão assim ementado:

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*.

Então, inobstante o referido *caput* do artigo 62 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, RICARF, dispor pela vedação acima referida (“*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*”, **o inciso I, do § 1º, do mesmo dispositivo excepciona a regra:**

*Parágrafo único. 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 plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

Consequentemente, sustentado no entendimento consagrado pelo Supremo Tribunal Federal, deve ser cancelada integralmente a penalidade aplicada, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte, por serem incompatíveis com os fundamentos aqui adotados, ou desnecessária sua apreciação, por força do disposto no artigo 59, § 3º, do Decreto n.º 70.235, de 1972 (“§ 3º *Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*”, com redação dada pela Lei n.º 8.748/1993.

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento de multa isolada por compensação não homologada, conforme decidido pela Suprema Corte no Recurso Extraordinário (RE) n.º 796939, com repercussão geral reconhecida (Tema 736), e Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 4905.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone