



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18220.728104/2020-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.989 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente DOLPHIN DRILLING PERFURACAO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

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)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 104-010.457, proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 04 que julgou procedente em parte a impugnação.

A Contribuinte pretendia através da PER/DCOMP de nº. 30854.71885.300615.1.3.02-0345, compensar os débitos informados com suposto crédito de saldo negativo de IRPJ ano calendário 2014 no valor de R\$ 806.572,76 no processo administrativo nº. 12448.913055/2017-68.

Cabe esclarecer, que do montante total do débito declarado no referido PER/DCOMP, não foi homologado o valor de R\$ 806.572,76, resultando na aplicação da multa de 50% (R\$ 403.286,38) do valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

A CODAR de Brasília- DF lavrou no dia 13 de Outubro de 2020 o Auto de Infração Nº. 01.05736/2020 em face da Dolphing Drilling Perfuração Brasil Ltda, cujo teor segue abaixo (e-fl. 2/4):

“(…)

5- DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A base de cálculo da infração corresponde ao somatório dos débitos remanescentes da compensação realizada, que são calculados, de acordo com a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação- DCOMP original.

Base de cálculo (Valor não homologado)= R\$ 806.572,76

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148)= R\$ 403.286,38

O detalhamento da apuração da base de cálculo da infração, parte integrante desta Notificação de Lançamento, consta do Anexo “Detalhamento da Apuração da Multa por Compensação Não Homologada.

6- INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a extinguir o crédito tributário constituído pelo presente lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta Notificação de Lançamento, nos termos dos arts. 5º, 15, 16, 17 e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. A impugnação deve ser dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento e protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição. Até o vencimento desta notificação, será concedida redução de 50% para pagamento à vista ou 40% para os pedidos de parcelamento formalizados neste mesmo prazo, conforme artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991. Não havendo extinção, impugnação ou outra forma de suspensão do crédito tributário, este será inscrito em Dívida Ativa da União para cobrança executiva”.

DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte impugnou o lançamento da multa lavrada por compensação não homologada nos autos do Processo Administrativo de Crédito nº. 12448.913055/2017-68 (compensação de crédito tributário de IRPJ, apurado no ano calendário de 2014, exercício 2015, mediante a utilização da PER/DCOMP nº. 30854.71885.300615.1.3.02-0345 com demonstrativo de crédito, no valor nominal de R\$ 806.572,76.

Asseverou que a multa aplicada com base na nova redação conferida ao artigo 74, da Lei 9.430/96 que prevê a incidência da multa de 50% sobre o valor do débito objeto de pedidos de compensações não homologadas é ilegal e inconstitucional.

Pleiteou que o AIIM seja julgado improcedente e que seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de 50% devendo ser cancelado integralmente o crédito tributário constituído pelo mesmo.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 104-010.457/DRJ04

A DRJ analisou a impugnação julgando-a procedente em parte (e-fls. 27/35).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 51/63):

“DOLPHIN DRILLING PERFURAÇÃO BRASIL LTDA, sociedade limitada, com sede no Município do Rio de Janeiro, Estado de Rio de Janeiro, Rua da Candelária nº 60, Salas 901, 902, 903, 904, 905, 906, 907, 908, 909, 910, 911, 912, 913, 914, Centro, CEP: 20091-020, inscrita no CNPJ sob o nº 03.741.603/0001-32, doravante denominada “Recorrente”, tendo tomado conhecimento, em 1º de dezembro de 2022, do v. acórdãos nº 104-010.457 e nº 104-010.441, proferidos pela 5ª TURMA DA DRJ04, no bojo dos processos acima identificados, de seu interesse quer contra ele recorrer apresentando, tempestivamente, o presente RECURSO VOLUNTÁRIO para o CONSELHO

ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS- CARF, o que faz com fundamento no art. 33 do Decreto 70.235/72, com suas posteriores alterações, e nos termos do arrazoadado anexo, que requer seja recibo e devidamente encaminhado para este C. Órgão.

I. DOS FATOS

1. Em junho de 2015, a Recorrente procedeu à compensação de débitos de IRPJ e CSLL, por meio do PER/DCOMP nº 30854.71885.300615.1.3.02-0345.

2. Compensações essas efetuadas com o saldo negativo de IRPJ, do exercício 2015 (ano-calendário 2014), no valor original de R\$ 806.382,32, conforme demonstrado no PER/DCOMP nº 14564.45470.300615.1.2.02-0019 (já acostado aos autos).

3. Com se observa no Despacho Decisório nº da Comunicação: 128320435, emitido em 01/12/2017 (já acostado aos autos), referente a não homologação das compensações descritas no item 1, sob a justificativa de “... Valor do saldo negativo informado na ECF: R\$ 0,00”.

4. Devido a um erro material na ECF 2015 (Ano- Calendário 2014), transmitida em 30/09/2015, número de recibo: 7A.23.D8.8B.2C.A9.16.B4.99.CA.E9.71.45.A0.30.86.87.96.0E.C3-1, a Recorrente deveria preencher o Registo N630 (Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real), para que, deste modo, o sistema verificasse a composição do saldo negativo correto.

5. A Recorrente efetuou a retificação da ECF 2015 (ano calendário 2014) transmitida em 12/01/2018, recibo nº BF.BD.C7.24.20.E3.A9.B0.CA.D0.3C.E.A.07.C0.43.3C.DF.59.55.83-4, corrigindo o Registo N630 (Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real), conforme item anterior. Ou seja, antes, inclusive, da materialização da cobrança sob discussão.

6. Com base no exposto, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade solicitando a análise do crédito tomando por base a ECF 2015 (ano-calendário 2014) Retificadora, transmitida em 12/01/2018, e a consequente homologação integral do PER nº 14564.45470.300615.1.2.02-0019 e da DCOMP nº 30854.71885.300615.1.3.02-0345.

7. A Manifestação de Inconformidade foi analisada e julgada nos autos do Processo nº 12448.913.055/2017-68, no qual foi emitido o Despacho PER/DCOMP nº 49.038/2022, que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado pela Recorrente no valor original de R\$ 676.913,76 e homologou as compensações vinculadas ao presente processo até o limite desse crédito, efetuando a compensação dos débitos, conforme demonstrativo de fls. 72. Restou saldo devedor no processo de cobrança no montante original de R\$ 90.804,17.

8. Em 13/10/2020 foi lavrado o Auto de Infração Nº 01.05736/2020- Multa Isolada por Compensação Não Homologada, no valor de R\$ 403.286,38, representando 50% sobre o valor crédito R\$ 806.572,76, presente na DCOMP nº 30854.71885.300615.1.3.02-0345, transmitida pelo contribuinte em 30/06/2015.

9. A Recorrente efetuou a solicitação da impugnação da Multa (Processo nº 18220.728104/2020-13), pois o valor do crédito estava em julgamento no Processo nº 12448.913055/2017-68, relativo à análise do saldo negativo de IRPJ.

(...)

12. A Autoridade Administrativa alega não ter homologado integralmente a compensação realizada pela Recorrente nas PER/DCOMP devido a “Receita de Serviços da ECF que está a menor que a correspondente nas DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras”.

13. Diante disso, não pode ser a Recorrente prejudicada com o não reconhecimento de sua compensação cujo crédito está respaldado e devidamente constituído em suas obrigações acessórias (ECF e PER/DCOMPs), bem como, consta em sua integralidade no sistema da própria Receita Federal do Brasil (SCC- Sistema de Controle de Crédito e Compensação), devido a mera presunção da Autoridade Fiscal de que “o montante integral das receitas não compôs integralmente a base de cálculo do imposto de renda”.

II. DO DIREITO

DAS PRELIMINARES DE CABIMENTO

14. Trata-se de Decisões proferidas em primeira instância pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRF), presente no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, portanto cabível, no caso, o presente Recurso Voluntário

DE TEMPESTIVIDADE

15. Tendo a “Recorrente” tomado ciência dos Acórdãos DRJ04 nº 104-010.457 e nº 104-010.441 em 01/12/2022, o prazo final para apresentação tempestiva do Recurso Voluntário encerrar-se-á em 02/01/2023, conforme disposto no parágrafo único do art. 5º do Decreto 70.235/72, abaixo transcrito:

(...)

16. No presente caso, tendo a “Recorrente” tomado ciência em 01/12/2022 (quinta-feira), do julgamento que julgou improcedente, em parte, as Manifestações de Inconformidade, a contagem para a apresentação do Recurso Voluntário iniciou-se em 02/12/2022 (sexta-feira) tendo como termo final o dia 02/01/2023 (segunda-feira).

17. Ainda que o presente Recurso Voluntário esteja sendo apresentado no prazo legal, nos termos ADN COSIT Nº. 15 de 12/07/1996, suscita a “Recorrente” a tempestividade desta, tendo em vista como se verificará adiante, que o referido Despacho Decisório carece ser revisto de ofício pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 149 do CTN.

DO MÉRITO

18. É importante frisar que, desde o advento da atual Carta Magna, o processo administrativo foi elevado a nível Constitucional, juntamente com os princípios a ele atinentes, como o da verdade material (real), segundo o qual, qualquer que seja o procedimento fiscal ou processo administrativo, nunca se inibe a busca da efetividade dos fatos e circunstâncias que possam caracterizar, ou não, a responsabilidade ou o direito do contribuinte in verbis:

(...)

21. Dessa forma, deve buscar a D. Administração a verdade real, não podendo deixar de homologar a totalidade dos créditos pleiteados da Recorrente sob a argumentação, repisa-

se, de fato presumido que “o montante integral das receitas não compôs integralmente a base de cálculo do imposto de renda”.

22. O Saldo Negativo de IRPJ objeto das compensações questionadas foi composto de Retenções na Fonte, Pagamentos e Demais Compensações, conforme corrobora o mencionado Acórdão 104-010.441- 5ª Turma da DRJ04 (fls. 38 e 67), abaixo reproduzido:

(...)

23. A própria Autoridade Fiscal corroborou o valor de Retenções na Fonte no montante de R\$ 518.933,48, que efetivamente foi o valor informado pelas Fontes Pagadoras nas correspondentes DIRF (Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte).

(...)

24. A Autoridade Fiscal alega que o montante da receita de serviços (R\$ 10.391.397,96) constante na DIRF está incompatível com os montante oferecidos à tributação na ECF (R\$ 7.771.639,11), limitando o aproveitamento dos valores retidos na fonte a proporção da receita informada na ECF.

25. Ocorre que, a própria Fonte Pagadora declarou em sua DIRF o valor total retido da Recorrente, repisa-se, montante esse reconhecido pela própria Autoridade Fiscal não podendo a ora Peticionante ser eventualmente prejudicada se a Fonte Pagadora, a título de exemplo, tenha efetuado em 2013 retenções sobre receitas que foram devidamente reconhecidas pela Recorrente no exercício anterior.

26. Nesse sentido, abaixo e anexo (doc. 1) o quadro demonstrativo das receitas apuradas pela Recorrente no exercício 2014.

27. Ademais na análise da ECF (Escrituração Contábil Fiscal) 2014, a Autoridade Fiscal limitou-se a considerar a receita declarada apenas no item “3.01.01.01.01.06- Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno”, no montante de R\$ 7.771.639,11, sendo correto também considerar que parte da receita foi declarada no item “3.01.01.01.01.98- Outras Atividades da Receita Geral”.

28. Corroborando que o rendimento tributável na DIRF (R\$ 10.391.397,96), encontra-se totalmente declarado na ECF 2014, anexamos ainda, referente a 2014:

(a) o razão contábil da conta “3.1.01.02.01.3000003 (doc.02),

(b) o razão contábil da conta “3.1.01.02.01.3000022” (doc. 03) e referente a 2013

(c) o razão da contábil da conta “0003100006- Income Charter Rate” (doc. 04), bem como as NFs emitidas para a Fonte Pagadora Petróleo Brasileiro S/A- Petrobrás no exercício de 2014 (doc. 05).

29. Ressaltamos que as informações dos razões contábeis foram extraídas das ECD (Escrituração Contábil Digital) que constam na base de dados da própria Receita Federal do Brasil.

30. A Autoridade Fiscal não buscou a verdade material, simplesmente presumiu e limitando o valor das retenções ao valor de apenas um item da receita declarada na ECF.

31. A DRJ pode de ofício, independentemente de requerimento, na forma do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte, inclusive o valor da receita declarada e devidamente tributada no ano calendário de 2014 e também anteriores.

(...)

36. Como se vê, o v. acórdão recorrido não pode prosperar, devendo ser reformado, nos termos aqui expostos e justificados, com todo respeito.

IV- DO PEDIDO

37. Por todo o exposto, a “Recorrente” requer:

(a) que sejam as preliminares de cabimento e tempestividade CONHECIDAS e de seu mérito PROVIDAS para admissibilidade do recurso;

(b) que seja o presente Recurso Voluntário integralmente CONHECIDO e PROVIDO, com o reconhecimento do direito creditório e a homologação total dos pedidos administrativos feitos pela Recorrente e o consequente cancelamento de todas as respectivas cobranças;

(c) que se V. Sas. entenderem necessário, seja convertido o presente julgamento em diligência de procedimento fiscal, para examinar os documentos comprobatórios das alegações trazidas aos autos, sob a luz do princípio da verdade material;

(d) que o processo nº 18220.728104/2020-13 (Multa Isolada por Compensação Não-Homologada) tenha a sua exigibilidade suspensa até o julgamento do presente recurso, considerando que encontra-se apensado ao presente processo; e

(e) por oportuno, protesta desde já pela produção de todas as provas em Direito admitidas”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Desta feita, dele tomo conhecimento.

Trata-se de Notificação de Lançamento para exigir multa por compensação não homologada, código 3148 no valor total de R\$ 403.286,38, referente à não homologação de compensação tratada no processo de crédito nº. 12448.913055/2017-68, com base no § 17, art. 74 da Lei nº. 9.430/96.

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 da 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. As 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 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*.

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 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.

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.

Atinente 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 ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários. Embora ainda não haja trânsito em julgado, o referido julgado é definitivo atinente inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ademais, o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF impõe como condição para que estas decisões sejam reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF tão somente a definitividade do mérito da decisão judicial vinculante e não necessariamente o trânsito em julgado para fins de produção de efeitos no ordenamento jurídico.

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.

Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo principal nº. 12448.913055/2017-68.

A vinculação por decorrência entre processos fica “constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas” (inciso II do §º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Ressalta-se que a multa de ofício isolada objeto de análise no presente processo tem uma inter-relação de causa e efeito com o processo principal nº. 12448.913055/2017-68, cujo procedimento é vinculado por decorrência. Esclareça-se que o processo principal encontra-se em fase recursal.

Tem-se que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que

Art. 74 [...]

§ 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 pela sujeito passivo.

§ 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.

No caso tratado no presente processo foi formalizada a Notificação de Lançamento que consubstancia a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da multa de ofício isolada por compensação não homologada. Repise-se 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” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal) e também “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). Logo não há que se falar em sobrestamento do presente processo por perda de objeto.

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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Dispositivo

Isto posto, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado