



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
Procuradoria-Geral da República

Nº 29065/2016 – ASJCIV/SAJ/PGR

Recurso Extraordinário 796939 – RS

Relator: Ministro **Ricardo Lewandowski**

Recorrente: União

Recorrida: Transportadora Augusta SP Ltda

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA FISCAL. LEI 9.430/1996. DIREITO DE PETIÇÃO. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. TEMA 736. CONHECIMENTO E DESPROVIMENTO DO RECURSO.

1 – **Proposta de Tese:** É inconstitucional a multa prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996, quando aplicada da mera não homologação da compensação tributária, ressalvada sua incidência aos casos de comprovada má-fé do contribuinte.

2 – Parecer pelo desprovimento do recurso extraordinário.

1. O caso em exame

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em que se discute a constitucionalidade do disposto no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996.

Conforme consta dos autos, a empresa ora recorrida impetrou mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita

Federal em Santa Cruz do Sul/RS, pretendendo fosse concedido o *writ* para afastar a aplicação das multas previstas nos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 12.249/2010, nas hipóteses de indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação tributária, ressaltava a incidência da sanção apenas para os casos em que caracterizada a má-fé do contribuinte.

A segurança foi concedida pelo Juízo de primeiro grau para, dando interpretação conforme à Constituição, afastar a aplicação das multas previstas nos parágrafos 15º e 17º do artigo 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 62 da Lei 12.249/10, em caso de mero indeferimento de pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação, já protocolados e sem decisão administrativa ou que venham a ser protocolados, ressalvada a possibilidade de incidência da multa, acaso caracterizada má-fé da contribuinte.

Interposta apelação perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, manteve-se a decisão de primeira instância em acórdão assim ementado:

MANDADO DE SEGURANÇA. MULTAS PREVISTAS NO ART. 74, §§ 15º E 17º DA LEI 9.430, DE 1996. INDEFERIMENTO ADMINISTRATIVO DE PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. NÃO CONSTATADA A MÁ-FÉ DO CONTRIBUINTE. AFRONTA AO ARTIGO 5º, INCISO XXXIV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

Nos casos em que não há evidência de que o contribuinte

tenha agido de má-fé, constata-se que as penalidades dos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, conflitam com o disposto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea 'a' da Constituição Federal, uma vez que tendem a inibir a iniciativa dos contribuintes de buscarem junto ao Fisco a cobrança de valores indevidamente recolhidos, afrontando também o princípio da proporcionalidade.

Daí o recurso extraordinário, em que se pretende a declaração de constitucionalidade do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996, asseverando a recorrente constituir a legislação em foco medida adequada da política fiscal, voltada a coibir práticas lesivas ao erário.

Argumenta a recorrente que as multas em discussão foram inseridas no art. 74 da Lei 9.430/1996, *tendo em vista as atitudes reiteradas de contribuintes que declaravam créditos tributários para fins de ressarcimento ou compensação, com prévia ciência de que tais pedidos seriam rejeitados, por serem indevidos, tudo no intuito de se beneficiar das vantagens decorrentes da mera apresentação desses pedidos.*

Ressalta que, uma vez efetuados os pedidos de compensação, os créditos tributários que se pretende compensar ficam com a exigibilidade suspensa, situação que, entende a recorrente, estimula muitos contribuintes a efetuarem pedidos de compensação que saibem indevidos.

Nesta linha de ideias, alega que não havia exercício regular de pretensos direitos por parte dos contribuintes, mas nítido abuso de

direito, que equivaleria à prática de ato ilícito, causando, de outra banda, desequilíbrio na ordem econômica. No ponto, faz as seguintes considerações:

32. O ilícito tributário que se busca coibir corresponde, portanto, ao comportamento do infrator caracterizado pelo esforço deliberado no sentido de retardar ou impedir o acontecimento tributário, que, no caso, seria a correta cobrança do crédito tributário. Ora, o contribuinte que informa erroneamente dados para a compensação ou ressarcimento de tributos tem como escopo não pagar a quantia devida a título de tributo, pagá-lo com redução, ou diferir, no tempo, a prestação pecuniária.

33. Destarte, para fortalecer a relação de confiança entre o contribuinte e o Estado, foi necessário o estabelecimento da multa em comento, de modo a tornar mais hígido e célere o procedimento administrativo que envolva pedidos de compensação/ressarcimento e desestimular a compensação/ressarcimento de créditos sabidamente indevidos.

Afirma a ausência de violação ao princípio da proporcionalidade, aduzindo que as multas instituídas pelos §§ 15 e 17 da Lei 9.430/1996 são o meio adequado para inibir condutas abusivas, tendo em vista que, ao impor ao contribuinte transgressor uma pena que seja correspondente à sua conduta ilícita *lato sensu*, intimidaria aqueles que ainda não transgrediram a lei.

Aponta, ainda, inexistir afronta ao direito de petição, asseverando que o pedido de ressarcimento/compensação tributária não corresponde à irresignação em face de ato ilegal ou abusivo do

Poder Público, constituindo informe da existência de crédito em favor do contribuinte, de forma que, segundo diz, não há exercício do direito de petição, já que não houve recusa da Administração¹.

Por fim, requer a recorrente, subsidiariamente, a aplicação da técnica de interpretação conforme à Constituição, para que se entenda pela aplicação das multas elencadas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, em caso de comprovado abuso de direito por

1 Neste aspecto, pondera:

54. Ora, o contribuinte não terá, em momento algum, tolhido o seu direito de petição, uma vez que não haverá qualquer pagamento de taxa para que seja efetuado o pedido de restituição, ressarcimento, reembolso e compensação.

55. Ademais, caso haja indeferimento, as vias recursais administrativas, disponibilizadas pela legislação vigente, continuam hígidas e capazes de fazer a Administração revisar um ato administrativo eventualmente ilícito. A inconformidade com as decisões proferidas, seja no âmbito administrativo, seja no âmbito judicial, é um sentimento que advém da história universal dos recursos. Ocorre que não se deve deixar de considerar que este sentimento está intrínseco à necessidade de uma segurança jurídica que devem gozar ambas as partes litigantes em qualquer espécie de processo, segurança esta que não legitima que se prodigalizem os meios de impugnação, de modo a desequilibrar as relações sociais.

56. Da mesma forma que se observa no âmbito processual civil, no processo administrativo, os interessados devem obedecer às regras que mantêm a ordem pública de modo a garantir o exercício do direito público subjetivo de pleitear junto ao Poder Público, o que implica uma série de obrigações, direitos e ônus para todos os envolvidos – Poder Público e contribuintes.

57. Infundada, pois, a alegação de existência de óbice ao exercício do direito de petição, e, por conseguinte, de inconstitucionalidade das multas antes referidas, já que esta garantia constitucional somente surge quando do não atendimento ou indeferimento do pedido de ressarcimento e/ou da não homologação da declaração de compensação, ou seja, após a recusa (ou não pronunciamento) pela Administração do reconhecimento do direito creditório e/ou sua compensação com débitos tributários.

parte do contribuinte, caracterizado pela reiterada submissão à autoridade administrativa, para fins de ressarcimento ou compensação, de rubricas já rejeitadas anteriormente.

Deduz que, dessa forma, *evita-se que contribuintes em atuações ardilosas venham a violar o Princípio da Colaboração com a Administração Pública, não se podendo aventar que houve violação ao Direito de Petição, posto que se está a punir simplesmente a abusividade plenamente comprovada através de devido processo administrativo.*

Apresentadas as contrarrazões e admitido o recurso extraordinário, subiram os autos ao Supremo Tribunal Federal.

Recebido o recurso na Suprema Corte, o Tribunal reputou constitucional a questão, reconhecendo a existência de repercussão geral na matéria debatida. Eis a ementa do acórdão:

CONSTITUCIONAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. INDEFERIMENTO DE PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. MULTAS. INCIDÊNCIA *EX LEGE*. SUPOSTO CONFLITO COM O ART. 5º, XXXVI. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

I - A matéria constitucional versada neste recurso consiste na análise da constitucionalidade dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art. 62 da Lei 12.249/2010.

II - Questão constitucional que ultrapassa os limites subjetivos da causa, por possuir relevância econômica e jurídica.

III - Repercussão geral reconhecida.

Houve pedidos de ingresso no feito na condição de *amici curiae* da Associação Brasileira dos Produtores de Soluções Parentais – ABRASP e da Confederação Nacional da Indústria – CNI, requerimentos pendentes de apreciação.

Na sequência, o processo veio à Procuradoria-Geral da República para parecer.

Esses, essencialmente, os fatos de interesse.

2. Mérito.

O recurso reúne condições de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

No mérito, contudo, não comporta provimento.

Preliminarmente, importante ressaltar que a conformidade dos §§ 15 e 17 da Lei 9.430/1996 com a Constituição Federal também é o objeto de análise na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4905, parecendo recomendável que o presente recurso extraordinário seja julgado em conjunto com a referida ação direta de inconstitucionalidade.

Circunscreve-se a controvérsia dos presentes autos, como dito, à constitucionalidade ou não do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996, dispositivos que fixaram multa ao contribuinte em ra-

ção do indeferimento de pedido de ressarcimento ou da não homologação de compensação tributária declarada, independentemente da comprovação de má-fé do requerente.

Em primeiro lugar, relevante anotar que o § 15 do referido art. 74 da Lei 9.430/1996 foi revogado pela Lei 13.137/2015, restando prejudicado, por perda superveniente do objeto, o recurso extraordinário quanto a tal dispositivo.

Permanece a celeuma apenas quanto à constitucionalidade ou não da multa aplicada às compensações tributárias não homologadas, prevista no § 17 da norma em discussão.

Registre-se, quanto ao § 17 da Lei 9.430/1996, que houve alteração legislativa após a interposição deste apelo². A redação do parágrafo foi modificada pela Lei 13.097/2015 para que a multa passasse a incidir sobre o valor do débito objeto da declaração de compensação não homologada e não mais sobre o valor do crédito utilizado.

Tal alteração, porém, no entender da Procuradoria-Geral da República não afasta os argumentos de inconstitucionalidade do dispositivo, uma vez que, a despeito das mudanças realizadas, o

2 Eis a redação dada pela Lei 12.249/2010, posteriormente alterada pela Lei 13.097/2015:

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo

contribuinte, no exercício regular do direito de transmitir ao Fisco declarações de compensação, continua sujeito à multa isolada nas situações de não homologação da compensação postulada.

O teor atual da norma é o seguinte:

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.

§ 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.

As instâncias originárias concluíram pela inconstitucionalidade do dispositivo, se aplicada a multa nos estritos termos legais (a contribuintes de boa-fé e no regular exercício de direito), por afronta ao direito de petição e ao postulado do devido processo legal.

A recorrente, por sua vez, defende a higidez da norma, explicando que a fixação da multa foi necessária para inibir a utilização abusiva do instituto da compensação tributária, bem como para evitar prejuízo ao erário.

A tese encampada pelo recurso não parece ser, contudo, a mais consentânea com o texto constitucional.

É que, muito embora possam ser compreensíveis as intenções da Administração fiscal de evitar possível abuso de poder que, no dizer da própria recorrente, *corresponderia à prática de ato ilícito*, necessário examinar se a penalidade em causa não acabou equiparando a ilícito o direito do contribuinte de boa-fé apresentar declaração de compensação.

Ato ilícito, nos termos do disposto nos arts. 186 e 187 do Código Civil, é a ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, que violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral. Além disso, também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Em contrapartida, lícito é o ato que está de acordo com o ordenamento jurídico. Pratica ato lícito, portanto, aquele que age em conformidade com a lei, não constituindo ilícito as condutas praticadas no exercício regular de um direito reconhecido (art. 188 do Código Civil³).

3 Art. 188. Não constituem atos ilícitos:

I – os praticados em legítima defesa ou no exercício regular de um direito reconhecido;

II – a deterioração ou destruição da coisa alheia, ou a lesão a pessoa, a fim de remover perigo iminente.

Parágrafo único. No caso do inciso II, o ato será legítimo somente quando as circunstâncias o tornarem absolutamente necessário, não excedendo os limites do indispensável para a remoção do perigo.

Para fins tributários, ilícito pode ser conceituado como qualquer ato contrário à previsão legal que se relacione com a obrigação tributária principal ou acessória. É espécie do gênero infração, que outra coisa não é senão a violação de uma norma jurídica, o descumprimento de um preceito legal⁴.

Partindo de tais premissas, tem-se que a declaração de compensação tributária reveste-se, a princípio, de licitude, uma vez que prevista expressamente na legislação de regência, constituindo tal prática por parte do contribuinte, se não verificada e comprovada fraude, ato lícito e exercício regular de um direito.

Por outro lado, multa fiscal pode ser entendida como toda prestação pecuniária compulsória, instituída em lei, que decorra do descumprimento de obrigação tributária e que, portanto, constitua sanção de ato ilícito em matéria fiscal⁵.

Traduz-se, portanto, em instrumento jurídico voltado a impedir ou desestimular, diretamente, um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe. Assim, somente em caso de prática de ato ilícito seria potencialmente aplicável qualquer tipo de sanção ou multa.

Dito isso, evidencia-se que a sanção em debate conflita com as definições jurídicas assentadas, tendo em vista que, na espécie, a

4 HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 17ª edição. São Paulo: Atlas, 2008, pág. 580.

5 HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 17ª edição. São Paulo: Atlas, 2008, pág. 49.

multa decorre da simples não homologação da declaração de compensação realizada pelo contribuinte. Não há, verifica-se, como pressuposto da penalidade, qualquer ato ilícito.

Além disso, a aplicação automática da multa afronta o direito de petição.

Tal direito, sabe-se, constitui garantia constitucional consagrada no art. 5º, inciso XXIV, alínea *a*, da Constituição da República, e, por meio deste postulado fundamental, assegura-se aos cidadãos o acesso aos Poderes Públicos para pleitear um direito, reclamar da atuação de alguma autoridade pública ou solicitar informação. Nesse sentido, a propósito, a lição da doutrina:

Trata-se de um direito político e impessoal, que pode ser exercido por qualquer um, pessoa física ou jurídica, para que se possa reclamar, junto aos poderes públicos, em defesa de direitos contra ilegalidade ou abuso de poder.⁶

O direito de petição define-se “como o direito que pertence a uma pessoa de invocar a atenção dos poderes públicos sobre uma questão ou uma situação”, seja para denunciar uma lesão concreta, e pedir a reorientação da situação, seja para solicitar uma modificação do direito em vigor no sentido mais favorável à liberdade.⁷

6 NERY JUNIOR, Nelson. Constituição Federal comentada e Legislação Constitucional. 5ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, Pág. 233.

7 SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 37ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2013. Pág. 446.

O dispositivo legal em estudo, na medida que estipula multa pela simples não homologação da compensação declarada, viola a garantia constitucional mencionada.

Isso porque, por mais que não obste por completo o pedido de compensação – corolário do direito de petição – cria relevante obstáculo à sua realização, na medida em que fixa sanção pela mera utilização da referida garantia, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo que o contribuinte age abusivamente.

É inegável, assim, que a imposição da multa, se não impede totalmente a realização da declaração de compensação, produz justo receio ao contribuinte, de forma a desestimulá-lo a efetivar o pedido a que faz jus.

Constituindo o exercício do pedido de compensação tributária defesa de interesses do contribuinte, cabe à Fazenda Pública, em homenagem ao direito de petição, apreciar e proferir decisão sobre a declaração, sem que a não homologação acarrete, automaticamente, a aplicação da multa.

Saliente-se, neste aspecto que, se esse Supremo Tribunal Federal considera inconstitucional, por violação ao direito de petição, a exigência de depósito prévio para a interposição de recurso administrativo, editando inclusive súmula vinculante a respeito⁸, com

⁸ Súmula Vinculante 21 - É inconstitucional a exigência de depósito ou

mais razão revela-se inconstitucional a imposição da multa em estudo, uma vez que constitui sanção ao próprio exercício do direito de petição, inviabilizando o acesso à administração tributária.

Ao ofertar sua manifestação nos autos da mencionada ADI 4905, em que apreciados os mesmos dispositivos aqui examinados, a Procuradoria-Geral da República, no que se refere à potencialidade de lesão ao direito de petição, fez as seguintes ponderações que, por adequadas, reitera-se aqui:

[...]

18. A partir do que sustenta Canotilho, a Constituição Federal de 1988 pode ser considerada como um “sistema aberto de regras e princípios”. Em seu cerne está um valioso catálogo de direitos fundamentais, que consagra harmonicamente valores das tradições político-filosóficas liberal e social, tendo como referencial o princípio da dignidade da pessoa humana.

19. Em razão da natureza normativa dos princípios constitucionais – todos de igual hierarquia –, tornou-se ponto pacífico na dogmática constitucional a inexistência de direitos absolutos. Em havendo antinomias, todos os direitos fundamentais são passíveis de relativização, nos casos concretos, desde que respeitado o seu núcleo essencial.

20. De acordo com Ingo Wolfgang Sarlet, a proteção do núcleo essencial dos direitos fundamentais:

“(...) aponta para a parcela do conteúdo de um direito sem a qual ele perde a sua mínima eficácia, deixando, com isso, de ser reconhecível como um direito fundamental. (...) A ideia fundamental deste requisito é a de que existem conte-

arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

údos invioláveis dos direitos fundamentais que se reconduzem a posições mínimas indisponíveis às intervenções dos poderes estatais, mas que também podem ser opostas – inclusive diretamente – a particulares, (...)”.

21. Como reconhece Virgílio Afonso da Silva:

“(...) o conteúdo essencial dos direitos fundamentais é definido a partir da relação entre diversas variáveis – e de todos os problemas que as cercam – como o suporte fático dos direitos fundamentais (amplo ou restrito) e a relação entre os direitos e suas restrições (teorias externa ou interna)”.

22. A fixação de multa ao contribuinte em razão do indeferimento de pedido de ressarcimento ou da não homologação de compensação declarada, independentemente da comprovação da má-fé do requerente, mostra-se apta a atingir o núcleo essencial do direito de petição. O exercício do referido direito resta reduzido, na medida em que desestimula a sua utilização pelos contribuintes, ainda que esses efetivamente façam jus à restituição ou à compensação.⁹

Procede, outrossim, a conclusão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região no sentido de que a previsão de incidência da multa do parágrafo 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 restringe o exercício do direito de petição. Registrou acertadamente a Corte *a quo*:

[...]

Ou seja, nos termos da inclusão normativa, o mero pedido de ressarcimento ou compensação passa a ser tratado como potencial infração, na medida em que sua rejeição – sem distinção de motivo – é suficiente para a incidência da multa de cinquenta por cento sobre o valor do crédito indeferido ou indevido ou objeto de declaração não homologada. A previ-

⁹ Parecer 11303, de 31 de julho de 2013 – grifos acrescentados.

são legal determina, indistintamente, a punição, atingindo o contribuinte de boa-fé e inibindo o regular exercício de um direito, ainda que inexitoso, revelando-se, por isso mesmo, abusiva e inconstitucional.

Assim, a previsão de incidência de multa dos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, restringe o exercício do direito de petição (art. 5º, inc. XXXIV, alínea 'a'), porquanto, aprioristicamente, já define uma sanção em razão do simples indeferimento pedido, sem levar em consideração, nas hipóteses dos §§ 15 e 17, qualquer elemento volitivo, como a má-fé. Ao contrário, pune o contribuinte de boa-fé. É que a inexistência do direito postulado não pode ser confundida com má-fé ou fraude, que não se presumem e devem ser comprovados por quem as alega. Em outras palavras, a não aplicação da multa está condicionada a certeza, pelo requerente, do seu direito.

Tal como posta, a sanção tributária em estudo fere também o princípio da proporcionalidade, tendo em vista que sucumbe às três premissas essenciais do preceito (adequação, necessidade e proporcionalidade *strictu sensu*) quando confrontada ao fim de conferir maior eficiência à análise dos pedidos de compensação.

O pressuposto da adequação resta caracterizado quando o meio utilizado é adequado para alcançar a finalidade pretendida. Aqui, poderia concluir-se que, não obstante acarrete redução no número de pedidos de compensação feitos pelos contribuintes, a penalidade não se mostra adequada, tendo em vista que não se pode adotar a visão simplista de que um menor número de pedidos tornaria mais eficiente o processo de compensação como um

todo e também porque tal sanção não promove maior celeridade ao procedimento fiscal.

A necessidade, por sua vez, evidencia-se quando inexistentes outros meios alternativos que possam promover o pretendido com menos restrição aos direitos fundamentais envolvidos. Por este prisma, a multa em foco não atende ao preceito, uma vez que outras providências poderiam tornar eficientes as operações de compensação sem afetar tão gravemente outras garantias dos contribuintes.

Entende-se, de outro lado, atendida a proporcionalidade em sentido estrito quando se realiza o fim almejado com a ponderação mais equilibrada dos valores envolvidos. Neste item também esbarra a norma em questão, considerando-se que, com a intenção de atribuir maior eficiência aos pedidos de compensação, afrontou-se o núcleo essencial de diversos direitos fundamentais dos contribuintes.

A penalidade em análise não se revela, portanto, (i) a mais adequada à promoção da celeridade do procedimento administrativo fiscal; (ii) necessária, já que há outras medidas viáveis e menos lesivas aos contribuintes para a obtenção da finalidade almejada; e (iii) proporcional em sentido estrito, uma vez que impõe um grave ônus aos contribuintes ao desestimular a proposição de pedidos de

ressarcimento de crédito tributário e de declaração de compensação.

Por fim, destaque-se que a Constituição Federal veda a utilização de tributos com efeito de confisco, estendendo-se tal proibição às multas fiscais. Na hipótese, a incidência da multa aos pedidos de compensação não homologados acarreta efeitos confiscatórios em razão justamente da desproporcionalidade evidenciada. Neste ponto, mais uma vez, reescreve-se o parecer ofertado na ADI 4905:

[...]

26. O princípio da vedação do confisco (art. 150, IV, CR) restou igualmente violado.

27. Apesar da dificuldade de se delimitar o conteúdo do referido princípio, o Supremo Tribunal Federal, no caso específico das multas, possui entendimento no sentido da necessária relação de proporcionalidade entre a infração à legislação tributária e a multa fixada:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente.” (ADI 551, Rel.: Min. Ilmar Galvão, DJ 24/02/2003)

28. Ao analisar o julgado, Luís Eduardo Shoueri destaca que *“embora o conceito de confisco, base do Princípio da Proibição do Efeito de Confisco, seja indeterminado, pode ele ser invocado em casos abusivos, servindo, então, como proteção do contribuinte”*.

29. É evidente, nesse contexto, que a multa prevista nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/96 possui efeito confiscatório, na medida em que o valor de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito requerido ou declarado para fins de compensação é desproporcional em relação à conduta do contribuinte.

30. No tocante à urgência da pretensão cautelar, há de ser reconhecida sua caracterização, uma vez que, além de os dispositivos impugnados permitirem a imposição indevida de multas, tais normas têm o condão de inibir os contribuintes de exercerem seu direito de petição. Diante dessa situação, evidencia-se uma tendência ao surgimento de inúmeras demandas individuais contrárias à imposição da referida sanção.

Mostram-se acertadas, assim, as conclusões das instâncias de origem, no sentido de que a penalidade prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996, quando aplicada nos estritos termos da norma, sem comprovação da má-fé do contribuinte, não se harmoniza com os ditames constitucionais.

Anote-se, por último, que não comporta provimento o pedido de aplicação da técnica de interpretação conforme feito subsidiariamente pela recorrente.

Andou bem o Juízo de primeiro grau e, posteriormente o Tribunal *a quo*, ao dar à norma em debate interpretação conforme à Constituição para afastar a aplicação da multa em caso de mero indeferimento do pedido de compensação, ressalvada a possibilida-

de de incidência da sanção nas hipóteses em que caracterizada a má-fé do contribuinte.

Por outro viés, o requerimento da recorrente é para que a interpretação conforme seja realizada de maneira que se entenda pela aplicação da multa elencada no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996, em caso de comprovado abuso de direito por parte do contribuinte, considerando-se caracterizado o abuso *pela reiterada submissão à autoridade administrativa, para fins de ressarcimento ou compensação, de rubricas já rejeitadas anteriormente.*

Tal interpretação, de alguma maneira, continuaria a permitir a incidência automática da multa, uma vez que a reiteração de pedidos configuraria, de plano, abuso por parte do contribuinte ademais, esta dedução também intimidaria o exercício do direito de declarar a compensação nos casos de renovação de pedidos.

Parece adequado que, também neste ponto, a decisão recorrida seja mantida pelos seus próprios fundamentos, negando-se provimento ao apelo. Desse modo, deve ser confirmada a interpretação conforme já adotada pelo Tribunal *a quo* no acórdão recorrido, com o escopo de ressalvar apenas a incidência da multa prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996 apenas nas hipóteses de comprovada má-fé do contribuinte, o que só pode ser demonstrado mediante o devido processo administrativo.

3. Conclusão.

Ante o exposto, o parecer da Procuradoria-Geral da República é pelo desprovimento do recurso extraordinário.

Por fim, considerada a sistemática da repercussão geral e os efeitos do presente julgamento em relação aos demais casos que tratem ou venham a tratar do Tema 736, propõe a Procuradoria-Geral da República a fixação da seguinte tese:

É inconstitucional a multa prevista no art. 74, § 17, da Lei 9.430/1996, quando aplicada da mera não homologação da compensação tributária, ressalvada sua incidência aos casos de comprovada má-fé do contribuinte.

Brasília (DF), 24 de fevereiro de 2016.

Rodrigo Janot Monteiro de Barros

Procurador-Geral da República

JCCR/VCM