

A Senhora Ministra Rosa Weber : 1. Trata-se de ação direta ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), contra os **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei 9.430/1996 (introduzidos pela Lei nº 12.249/2010) e, por arrastamento, dos arts. 36, caput, e 45, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Os preceitos normativos impugnados possuem o seguinte teor:

“ Lei nº 9.430/1996

.....
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 12.838, de 2013)

.....
§ 15 . Será aplicada **multa isolada de 50%** (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento **indeferido ou indevido** . (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

.....
§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)”

“ Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012

.....
“ **Art. 36** . Será aplicada, mediante lançamento de ofício, **multa isolada de 50%** (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

.....
Art. 45 . O tributo objeto de compensação **não homologada** será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação **não homologada** ;”

O **pedido** foi formulado nos seguintes termos:

“sejam julgados, em caráter definitivo, os pedidos formulados na presente ação, a fim de declarar a inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17, do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - com a redação introduzida pela Lei n.º 12.249, de 11 de junho de 2010 e, por arrastamento, os artigos 36, caput e 45, § 1.º, inciso I da Instrução Normativa RFB n.º 1.300/ 2012 - confirmando a liminar que, como se espera, haverá de ser deferida.”

Os aspectos essenciais subjacentes a esta causa foram assim sintetizados pelo eminente Relator:

“O requerente **alega** que o artigo 74 da Lei 9.430/1996 foi alterado em seus parágrafos 15 e 17 **a fim de instituir multa de 50%** sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido e, ainda, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

Argumenta que as referidas alterações tiveram o propósito de desencorajar o contribuinte de exercitar o seu direito constitucional de reaver valores recolhidos impropriamente, por meio de ameaça de penalização. Assim, tratando-se de compensação ou de restituição de indébitos de direitos dos contribuintes, é inconstitucional qualquer resistência do Fisco ao exercício desse direito.

Afirma, ainda, que, além de resultar em verdadeira sanção política que o Supremo há tempos proíbe por inconstitucional, a imposição de multa nos termos constantes dos parágrafos 15 e 17, do artigo 74, da Lei 9.430/1996 **viola** : (i) **o direito de petição aos poderes públicos** (art. 5º, XXXIV, “a”); (ii) **o contraditório e a ampla defesa** (art. 5º, LV); (iii) **o princípio da vedação da utilização de tributos com efeito de confisco** (art. 150, IV); (iv) **os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade**.

Em síntese, sustenta que sancionar o simples exercício do direito do contribuinte de requerer seus créditos recolhidos indevidamente ou frutos de atividades que, legalmente, lhe garantem o direito a créditos tributários é contrariar os seus direitos fundamentais.

Requer a declaração de inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, com a redação introduzida pela Lei 12.249, de 11 de junho de 2010 e, por arrastamento, dos artigos 36, caput, e 45, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB 1.300/2012, por violação ao direito fundamental de petição, à ampla defesa e ao contraditório, ao princípio da proporcionalidade e à vedação de utilização de tributos com efeito confiscatório. (eDOC 1)

A medida cautelar requerida foi **indeferida** pelo Presidente da Corte à época, por ausência do requisito de urgência inadiável que

autorizaria a concessão de medida liminar no período extraordinário do recesso, nos termos do art. 13, VIII, do RISTF. (eDOC 6)

Determinei a adoção do rito do art. 10 da Lei 9.868/1999. (eDOC 7)

A Presidência da República opina pela constitucionalidade dos dispositivos impugnados. Em parecer, aduz que as multas previstas pelas normas sob invectiva são necessárias para combater o comportamento abusivo de contribuintes que declaram créditos tributários para fins de ressarcimento ou compensação, no intuito de se beneficiar das vantagens decorrentes da mera apresentação desses pedidos.

A Advocacia-Geral da União defende **improcedência** da ação.

O Congresso Nacional manifesta-se pela **denegação** da medida cautelar e, no mérito, pela improcedência. Sustenta que a multa não cria obstáculos ao direito de petição e às garantias da ampla defesa e do contraditório, não afrontando os princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco. (eDOC 15)

O Procurador-Geral da República posiciona-se no sentido da desproporcionalidade da multa, consignando violação ao direito de petição e afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, bem como ao princípio da proibição do confisco (art. 150, IV, CF/88).

A autora aditou a inicial, aduzindo que os argumentos expostos na ADI permanecem válidos e íntegros, a despeito da sutil modificação do § 17, do art. 74, da Lei 9.430/1996, promovida pela Lei 13.097/2015. (eDOC 37)

Autorizei o ingresso no feito, na qualidade de amicus curiae, da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), da Associação Comercial do Rio de Janeiro (ACRio), do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. (eDOCs 41-43), da Associação Brasileira da Indústria Química (Abiquim) e da Associação Brasileira de Supermercados (ABRAS) (eDOCs 55 e 75).

É o relatório ."

2. Perda parcial do objeto da ação

Após o ajuizamento da presente ação direta, sobreveio a edição **da Lei nº 13.137/2015**, que **revogou** expressamente o **§ 15º** do art. 74 da Lei nº 9.430/66, que instituía a modalidade de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor de crédito tributário **objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido**.

De outro lado, a Receita Federal do Brasil, para adequar a regulamentação administrativa às novas modificações ocorridas no plano

legislativo, **editou a IN nº 1.717/2017, revogando integralmente** a Instrução Normativa nº 1.300/2012, que também constitui objeto da presente ação direta.

A jurisprudência desta Suprema Corte é firme no sentido de que a extinção da vigência das normas impugnadas, após o ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade, acarreta a perda superveniente do seu objeto, independentemente da existência de efeitos residuais concretos delas decorrentes. Isso porque, vocacionada essa espécie de ação constitucional a assegurar a higidez da ordem jurídica vigente, o interesse na tutela judicial pressupõe, em consequência, ato normativo em vigor. Confira-se:

“CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA. MEDIDA PROVISORIA. LEI DE CONVERSAO. ALTERAÇÃO SUBSTANCIAL. PREJUDICIALIDADE. A MEDIDA PROVISORIA N. 409, DE 06.01.94, CONVERTIDA NA LEI N. 8.852, DE 04.02.94, SOFREU ALTERAÇÃO SUBSTANCIAL EM SEU CONTEUDO NORMATIVO, COM REPERCUSSAO IMEDIATA SOBRE O DISPOSITIVO IMPUGNADO (ART. 4., INCISO I), AO QUAL SE CONFERIU NOVA REDAÇÃO, COM MODIFICAÇÃO DE SEU ALCANCE NORMATIVO, A PAR DAS INOVAÇÕES INTRODUZIDAS EM NORMAS CONEXAS. CASO EM QUE A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CONFÈRE A NORMA SUPERVENIENTE O EFEITO DE TORNAR PREJUDICADA, POR FALTA DE OBJETO, A AÇÃO DIRETA INSTAURADA COM BASE NA REDAÇÃO ORIGINARIA, NÃO MAIS SUBSISTENTE (ADI 383 E 691). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADA EXTINTA POR PERDA DE OBJETO.” (**ADI 991/DF** , Relator Ministro Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ 09.9.1994)

“Ação direta de inconstitucionalidade. Questão de ordem. - Como bem salienta o parecer da Procuradoria-Geral da República, "os parágrafos do art. 16 da Lei 4771, de 15 de setembro de 1965, alterada pela Lei 7803, de 18 de julho de 1989, receberam nova redação, após o julgamento da liminar, por meio da Medida Provisória 1956-50, de 26 de maio de 2000, que foi sucessivamente reeditada, estando, atualmente, em vigor a Medida Provisória 2166- 67, de 24 de agosto de 2001". - Esta Corte, por outro lado, já firmou o entendimento de que, ocorrendo a revogação superveniente da norma atacada em ação direta, esta perde o seu objeto independentemente de a referida norma ter, ou não, produzido efeitos concretos. Questão de ordem que se

resolve dando-se por prejudicada a presente ação direta de inconstitucionalidade.” (**ADI 1652-QO/DF** , Relator Ministro Moreira Alves, Tribunal Pleno, DJ 09.8.2002)

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA 1.442, DE 10.05.1996, E SUAS SUCESSIVAS REEDIÇÕES. CRIAÇÃO DO CADASTRO INFORMATIVO DE CRÉDITOS NÃO QUITADOS DO SETOR PÚBLICO FEDERAL - CADIN. ARTIGOS 6º E 7º. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 6º RECONHECIDA, POR MAIORIA, NA SESSÃO PLENÁRIA DE 15.06.2000. MODIFICAÇÃO SUBSTANCIAL DO ART. 7º A PARTIR DA REEDIÇÃO DO ATO IMPUGNADO SOB O NÚMERO 1.863-52, DE 26.08.1999, MANTIDA NO ATO DE CONVERSÃO NA LEI 10.522, DE 19.07.2002. DECLARAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE DA AÇÃO, QUANTO AO ART. 7º, NA SESSÃO PLENÁRIA DE 20.06.2007. 1. A criação de cadastro no âmbito da Administração Pública Federal e a simples obrigatoriedade de sua prévia consulta por parte dos órgãos e entidades que a integram não representam, por si só, impedimento à celebração dos atos previstos no art. 6º do ato normativo impugnado. 2. A alteração substancial do art. 7º promovida quando da edição da Medida Provisória 1.863-52, de 26.08.1999, depois confirmada na sua conversão na Lei 10.522, de 19.07.2002, tornou a presente ação direta prejudicada, nessa parte, por perda superveniente de objeto. 3. Ação direta parcialmente prejudicada cujo pedido, no que persiste, se julga improcedente.” (**ADI 1.454/DF** , Relatora Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJ 03.8.2007)

No mesmo sentido: **ADI 5427/DF** (Relator Ministro Edson Fachin, decisão monocrática, DJe 19.4.2016); **ADI 4240/MS** (Relator Ministro Edson Fachin, decisão monocrática, DJe 05.11.2015); **ADI 4379-AgR/MT** (Relator Ministro Gilmar Mendes, decisão monocrática, DJe 04.11.2015); **ADI 5116/DF** (Relatora Ministra Cármen Lúcia, decisão monocrática, DJe 01.10.2015); **ADI 4665/DF** (Relator Ministro Teori Zavascki, decisão monocrática, DJe 03.08.2015); **ADI 4035/DF** (Relatora Ministra Rosa Weber, decisão monocrática, DJe 27.6.2013).

Desse modo, **acha-se prejudicada, em parte** , a presente ação direta, na que se refere **ao § 15º** do art. 74 da Lei 9.430/96 **e aos arts. 36, caput , e 45, § 1º, inciso I** , da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

3. Aditamento da inicial

Em decorrência das alterações ocorridas tanto na Lei nº 9.430/96 quanto no plano das normas administrativas editadas pela Receita Federal do Brasil, **a CNI promoveu o aditamento da inicial**, apontando a perda **parcial** do objeto da presente ação direta em relação aos dispositivos anteriormente referidos, **mas acentuando a persistência do interesse processual** no que concerne **ao § 17** do art. 74 do diploma legislativo federal em referência.

Afirmou a autora que a sanção tributária disciplinada **pelo § 17** do art. 74 da Lei 9.430/96 – que se refere à multa pecuniária incidente sobre os valores que foram objeto de declaração de compensação pelo contribuinte, mas que tiveram a **homologação negada** pela Receita Federal –, embora tendo sido modificada por meio de lei superveniente (Lei nº 12.249, de 2010), preservou as características originárias principais, não havendo se registrado, quanto a esse específico dispositivo, alteração substancial em seu conteúdo, que se manteve essencialmente idêntico.

O dispositivo original, incluído pela Lei nº 12.249/2010, possuía a seguinte redação:

“ Lei 9.430/1996

.....
Art. 74. (...)

.....
§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)”

Após a modificação introduzida pela Lei nº 13.097/2015, o preceito normativo em questão passou a ter o seguinte conteúdo:

“ Lei 9.430/1996

.....
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. (redação dada pela Lei nº 13.097/1995)

Como se vê, a alteração legislativa limitou-se a **adequar a redação** do dispositivo em face da revogação do § 15 a que anteriormente fazia referência. Além disso, **modificou-se a base de cálculo** da sanção pecuniária,

que deixou de ser o **valor do crédito** objeto de declaração de compensação **não homologada** e passou a ser o **valor do débito** .

3. Mérito

O tema ora em análise diz respeito ao exercício, pelo sujeito passivo de uma relação jurídico-tributária, do seu **direito ao ressarcimento** por pagamento **indevido** de valores prestados a título de tributos, através do pedido de **repetição do indébito** ou por meio da **compensação** daqueles valores com créditos que titularize contra a Fazenda Pública.

É consabido que o Código Tributário Nacional assegura ao sujeito passivo o **direito à restituição** , total ou parcial, dos valores pagos **indevidamente** à Fazenda Pública, espontaneamente ou em face de cobrança indevida, bastando estar demonstrada a inoccorrência da hipótese de incidência tributária ou comprovado o excesso no *quantum* prestado:

“ Código Tributário Nacional

.....

Seção III

Pagamento indevido

Art. 165 . O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

Ao disciplinar **as formas de extinção** das obrigações tributárias, o Código Tributário Nacional estabeleceu, ainda, uma medida **alternativa** ao

pedido de restituição (CTN, art. 165), assegurando ao contribuinte a possibilidade de **obter acesso ao ressarcimento do indébito tributário** através da **compensação** realizada entre os valores pagos indevidamente e os créditos tributários titularizados pelo sujeito passivo contra a Fazenda Pública (CTN, art. 170).

Para que o contribuinte possa exercer esse direito, mostra-se necessário a existência de lei ordinária (editada pelo ente federado titular da respectiva competência tributária) que autorize a compensação, observados os critérios objetivos concernentes (**a**) à reciprocidade de dívidas, (**b**) à liquidez das prestações, (**c**) à exigibilidade dos débitos e (**d**) à fungibilidade de objetos.

As regras gerais da compensação tributária acham-se disciplinadas nos arts. 170 a 171-A do CTN:

“ Código Tributário Nacional

SEÇÃO IV

Demais Modalidades de Extinção

Art. 170 . A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública** .

Parágrafo único . Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A . É **vedada** a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

Em sua manifestação, a Advocacia-Geral da União esclarece que o modelo de arrecadação adotado no âmbito dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil prestigia a **gestão tributária cooperativa** , através da transferência de parcela das atividades inerentes ao processo de lançamento dos tributos aos próprios contribuintes, ou ao sujeito passivo, que, por meio de declaração (“autolancamento” ou “autocompensação”),

identificam o *quantum* do tributo **devido** ou o valor a ser **restituído** , cabendo à Administração tributária o **controle posterior** da legalidade e da legitimidade daqueles atos, cuja constituição **definitiva** será operada por meio de **homologação** .

Afirma a Advocacia-Geral da União que um grande número de contribuintes, percebendo a impossibilidade da Receita Federal fiscalizar adequadamente todas as declarações formuladas perante os órgãos da administração tributária federal, **estariam agindo de má-fé e com abuso de direito** , utilizando-se de manifestações falsas, prestadas com o propósito de obter acesso a vantagens ilícitas, com transgressão ao princípio da cooperação que informa aquele sistema de arrecadação tributária.

Informa a AGU que as **sanções pecuniárias** previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 foram criadas com o propósito de “ **desestimular esses comportamentos** , pois quase a metade dos pedidos de restituição ou compensação foi indeferida como se verá, a Administração Tributária optou pela aplicação de multas àqueles que agissem com abuso de direito (ato ilícito lato sensu). Com isso, buscou-se a diminuição das declarações fraudulentas e, conseqüentemente, maior rapidez na homologação de restituições ou compensações aos contribuintes de boa-fé”.

Delineado esse contexto, observo que a legislação tributária federal contempla um **conjunto de medidas punitivas especificamente direcionadas a punir** os contribuintes que, **agindo com má-fé e abuso de direito** , pratiquem comportamentos ilícitos, com o propósito de obter restituição ou compensação de créditos inexistentes ou avaliados a maior, mediante o uso de **declarações falsas** ou **comportamentos fraudulentos** , valendo destacar, entre diversas outras sanções de natureza civil, tributária, administrativa ou penal, **as seguintes sanções pecuniárias** :

(a) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, **quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo** . Essa sanção está prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/03, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96:

“Lei nº 9.430/1996

.....
Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

“Lei nº 10.833/2003

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 /2007)

.....
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo s **erá 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.”

(**b**) Multa de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, **por meio de declarações comprovadamente falsas** , em relação às **contribuições previdenciárias** de que trata a Lei 8.212/91:

“ Lei 8.212/1991

.....
Art. 89 . As contribuições sociais previstas nas alíneas a , b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei , as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser **restituídas** ou **compensadas** nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

.....
§ 10 . Na hipótese de compensação indevida , quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo , o contribuinte estará sujeito à multa isolada 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.

(**c**) A multa de 150% (cento e cinquenta por cento), sob o valor do débito indevidamente compensado, nas hipóteses em que a compensação

for considerada **não declarada** (hipóteses vedadas do art. 74, § 12, II, da Lei nº 9.430/96), **quando caracterizada sonegação, fraude ou conluio** (nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964), como resulta do art. 18, § 4º, da Lei 10.833/2003:

“Lei nº 10.833/2003

.....
Art. 18. (...)
.....

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado **quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430**, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **duplicado na forma de seu § 1º**, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

“Lei nº 9.430/1996

.....
Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75%
.....

§ 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)”

Todas essas modalidades de sanções tributárias referem-se aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ao contrário das multas previstas nos **§§ 15 e 17** da Lei nº 9.430/96, que têm como hipótese de incidência a **mera recusa administrativa da homologação** do pedido de restituição ou da declaração de compensação tributária, as medidas punitivas anteriormente mencionadas (**itens a, b e c**), pressupõe, necessariamente, **a comprovação da realização de declarações fraudulentas** pelo contribuinte ou **a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio** entre os interessados.

Essas medidas sancionatórias, como se vê, foram todas instituídas sob a perspectiva da prática **comprovada** de comportamentos **motivados pela má-fé e pelo abuso de direito** dos contribuintes.

Já as sanções pecuniárias previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, de outro lado, resultam do simples exercício pelo contribuinte do direito de postular à Administração Pública a apreciação de sua pretensão de ressarcimento ou compensação de valores que, segundo seu entendimento, foram pagos indevidamente.

Entendo, por isso mesmo, assistir razão ao eminente Ministro Gilmar Mendes quando enfatiza, em seu voto, que as sanções pecuniárias em questão acham-se em desconformidade com os postulados que informam o **princípio da proporcionalidade**, especialmente sob a perspectiva da **adequação** que deve existir entre o **conteúdo** dos atos estatais e as **finalidades** por eles pretendidas.

É que, no caso, embora as penalidades administrativas tenham sido criadas com o propósito de coibir **comportamentos maliciosos e práticas fraudulentas**, como enfatizado pela própria AGU, em nenhuma das hipóteses previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 existe previsão que qualquer conduta abusiva ou enganosa atribuível ao contribuinte.

Na verdade, referidas penalidades decorrem do mero indeferimento do pedido formulado em sede administrativa, ainda que o pleito tenha por fundamento pretensão **amparada pela boa-fé** do contribuinte.

Isso significa que as sanções pecuniárias destinadas a punir comportamentos caracterizados pelo abuso de direito acabam por **atingir contribuintes de boa-fé** que buscam apenas exercer o seu legítimo direito de peticionar ao Poder Público em defesa de suas legítimas pretensões.

A prerrogativa assegurada ao contribuinte de pleitear aos órgãos da Administração tributária a **apreciação** do pedido de restituição ou de compensação, formulado em conformidade com o que preceitua o *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, caracteriza expressão da garantia constitucional que consubstancia o **direito de petição** (CF , art. 5º, XXXIV).

O reconhecimento da pretensão de ter assegurado o direito à compensação tributária qualifica-se como **direito subjetivo do contribuinte**, podendo ser reivindicado em juízo **até mesmo por meio da ação de mandado de segurança**, na linha da jurisprudência consolidada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

“ **Súmula nº 213 – STJ**

O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária “

O Supremo Tribunal Federal também já reconheceu que a garantia prevista no **art. 5º, XXXIV, alínea “a”, da Constituição Federal**, não pode sofrer limitações resultantes da criação de **ônus financeiro que torne inacessível** o exercício do **direito de petição** perante os Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidades ou abuso de Poder. A consolidação desse entendimento jurisprudencial resultou na edição da **Súmula Vinculante nº 21** desta Corte:

“É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

No caso, a perspectiva do contribuinte de se expor ao risco de sofrer a aplicação de multa pecuniária, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor por ele pleiteado, em decorrência do simples **indeferido** do seu pedido ou da **não homologado** de sua compensação pelos órgãos da Receita Federal, torna extremamente oneroso o exercício do direito de petição por ele titularizado, mesmo quando seu pedido estiver fundado em **pretensão legítima e amparada pela boa-fé**.

Entendo, por tais razões, na linha da jurisprudência desta Suprema Corte, que as sanções pecuniárias previstas nos **§§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96 instituem **ônus financeiro incompatível** com o exercício pleno do direito de petição dos contribuintes (**CF**, art. 5º, **XXXIV**).

Sendo assim, **acompanho integralmente** o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, para conhecer, em parte, da presente ação direta e, nessa extensão, **julgar procedente** o pedido para declarar a inconstitucionalidade **do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96** e, por arrastamento, **do inciso I** do § 1º do art. 74 da IN/RFB nº 1.717/2017.

É o meu voto.