

A Senhora Ministra Rosa Weber : 1. Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União Federal contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, em sede de mandado de segurança, **afastou a aplicabilidade das multas previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996** (com redação dada pela Lei 12.249/2010) nos casos onde não se caracteriza a má-fé do contribuinte, aplicando precedente de sua Corte Especial que, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade 5007416-62.2012.404.0000, **declarou a inconstitucionalidade** de referidos dispositivos.

A União Federal, recorrente, pede que seja *“reconhecida a constitucionalidade §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, incluídos pela Lei nº 12.249/10”* ou, **sucessivamente**, que seja **dada interpretação conforme à Constituição** aos referidos dispositivos legais, para que seja *“ressalvada a aplicação da multa prevista nos §§ 15 e 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96 pelo menos para os casos em que há o abuso de direito de petição, caracterizado pela reiterada submissão à autoridade administrativa, para fins de ressarcimento ou compensação, das mesmas rubricas já rejeitadas anteriormente.”*

Adoto o percuciente relatório elaborado pelo Ministro Relator:

“O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR): Trata-se de recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, interposto pela União em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja ementa se reproduz a seguir:

‘MANDADO DE SEGURANÇA. MULTAS PREVISTAS NO ART. 74, §§ 15 E 17, 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’.

No recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, “b”, da Constituição da República, aponta-se violação ao art. 5º, XXXIV, do Texto Constitucional.

Nas razões recursais, alega-se, em síntese, o seguinte:

‘O postulado da proporcionalidade não é infringido quando da aplicação das multas previstas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996. Ao se estabelecer um Estado de Direito regido pelo império da lei, não basta apenas que esta (a lei) exista, impondo restrições aos cidadãos ou ao Estado, mas que haja razoabilidade na sua imposição.

(...) Nesse sentido, tem-se que a multa de 50% sobre o valor declarado que se entender indevido é proporcional ao fim colimado, qual seja, evitar condutas abusivas que, conforme alegado ‘supra’, afetam a economia da República. Valor menor não alcançaria o objetivo de coibir tais práticas ilícitas/proibidas perpetradas por alguns contribuintes, posto que o contribuinte se disporia a correr o risco de pagar a multa pretendida para ter o seu crédito suspenso por prazo razoável de tempo, gozando das benesses de uma certidão positiva de créditos com efeito de negativa.

(...)

Em suma, o pedido de ressarcimento/compensação não corresponde à irrisignação em face de ato ilegal ou abusivo do Poder Público. Trata-se de informe da existência de crédito a favor do contribuinte. Assim, através deste pedido, não há exercício de direito de petição, já que não houve recusa da Administração. E, caso haja recusa, o ordenamento jurídico prevê a possibilidade da apresentação de impugnação, no caso de ressarcimento (arts. 14 e 15 do Decreto 70.235/1972), e manifestação de inconformidade (§ 9º do art. 74 da Lei 9.430/1996) no caso de compensação.

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.

Ademais, caso haja indeferimento, as vias recursais administrativas, disponibilizadas pela legislação vigente, continuam hígdas 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 de prodigalizem os meios de impugnação, de modo a desequilibrar as relações sociais.

(...)

Nesse contexto, subsidiariamente, vem a Fazenda Nacional pedir a aplicação da técnica de interpretação conforme a 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 parte do contribuinte’

A Vice-Presidência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região admitiu o recurso por reputar preenchidos os pressupostos de admissibilidade.

Em 29.05.2014, o Tribunal Pleno desta Corte reconheceu a repercussão geral da matéria controvertida, nos seguintes termos:

‘CONSTITUCIONAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. INDEFERIMENTO DE PEDIDOS DE RESSARCIMENTO, RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. MULTAS. INCIDÊNCIA EX LEGE. SUPOSTO CONFLITO COM O ART. 5º, XXXIV. 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 ad causa, por possuir relevância econômica e jurídica. III – Repercussão geral reconhecida.’

A Procuradoria-Geral da República se manifestou pelo desprovimento do apelo extremo, nos seguintes termos:

‘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.’

Na qualidade de *amicus curiae*, admitiu-se o ingresso no presente feito da Associação Brasileira dos Produtores de Soluções Parentais, da Confederação Nacional da Indústria e do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.

Os autos vieram a mim conclusos, por substituição de relatoria, em 17.06.2015. Indiquei o feito para inclusão em pauta na data de 04.04.2016.

É o relatório. “

2. O processo teve julgamento iniciado no Plenário Virtual desta Corte, com proposta de voto do Relator, Ministro Edson Fachin, pelo desprovimento do recurso extraordinário interposto pela União Federal, conforme demonstra a ementa formulada à ocasião:

“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 litígio posto em juízo restou parcialmente prejudicado, uma vez que o §15 do artigo precitado foi revogado pela Lei 13.137/15. No particular, a modificação legal inviabiliza apenas nessa parte a discussão, em sede de jurisdição constitucional, acerca da imposição de multa isolada decorrente do indeferimento do pedido administrativo de ressarcimento na seara de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

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 a que se nega provimento.”

3. A votação foi suspensa, em 27/04/2020 , em razão do pedido de vista formulado pelo Ministro Gilmar Mendes, como consta do teor da certidão a seguir :

“Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que negava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese (tema 736 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”, **pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes** . Falaram: pela recorrente, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; pelo amicus curiae Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil - CFOAB, o Dr. Luiz Gustavo Bichara; pelo amicus curiae Confederação Nacional da Indústria - CNI, o Dr. Fabiano Lima Pereira; e, pelo amicus curiae Associação Brasileira dos Produtores de Soluções Parenterais - ABRASP, o Dr. Fábio Pallaretti Calcini. Plenário, Sessão Virtual de 17.4.2020 a 24.4.2020.”

4 . Após a devolução dos autos , pelo Ministro Gilmar Mendes, para prosseguimento da votação , em sessão de julgamento do Plenário Virtual, o feito foi retirado da sessão de julgamento virtual , em 12/05/2020 , por pedido de destaque formulado pelo Ministro Luiz Fux.

5. Para adequada compreensão da controvérsia constitucional posta, transcrevo os dispositivos legais que tiveram a aplicação afastada em razão da inconstitucionalidade declarada pelo E. TRF/4ª Região:

“ 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)''

6. Observo que **sobreveio** à instauração deste litígio constitucional 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.

Essa circunstância, contudo, **não torna prejudicado** o conhecimento e a análise do pedido, nesse ponto, pois, tratando-se de recurso extraordinário, **subsistem interesses a serem tutelados por meio do provimento judicial postulado** , além do que esta Suprema Corte já decidiu que a norma prevista no art. 988, parágrafo único, do CPC, que autoriza o prosseguimento do julgamento do recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida mesmo em caso de desistência, **aplica-se, por analogia** , às hipóteses em que caracterizada a **perda de objeto superveniente** ao reconhecimento da repercussão geral, desde que constatada a existência de interesse transcendente que evidencia a necessidade de se resolver definitivamente a controvérsia sobre o tema (**RE 905.357/RR** , Relator Ministro Alexandre de Moraes, j. 29/11/2019, DJ 18/12/2019).

Entendo, por tais razões, que **não** se verifica, no caso, hipótese de prejudicialidade **parcial** do objeto deste recurso extraordinário.

7. 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.”

A União Federal afirma 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 (“autolançamento” 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** .

Alega 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.

Sustenta 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, dentre 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** I, 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, peço vênia para, dissentindo, em parte, do eminente Relator, **acompanhar integralmente** o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, **e conhecer** do presente recurso extraordinário, para , **negando provimento** ao pedido da União Federal, **reconhecer a inconstitucionalidade dos §§ 15 e 17** do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

É o meu voto.