



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.727698/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-002.358 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de maio de 2023
Recorrente ADEL COCO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/07/2011, 01/02/2013
MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

É cabível aplicação penalidade correspondente a 50% sobre o valor do débito não compensado, objeto de Declaração de Compensação não homologada, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 13.137/2015, enquanto pendente decisão definitiva sobre a constitucionalidade do dispositivo previsor da multa isolada em questão, por parte do Supremo Tribunal Federal-STF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo, Ricardo Piza Di Giovanni e Marcos Antônio Borges (presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ 09, com os acréscimos cabíveis:

Trata o presente processo de contestação ao lançamento de Multa Isolada por compensação não homologada, formalizado no auto de infração de folhas 27 a 30, em 31 de agosto de 2016, relativa aos fatos geradores ocorridos em 13 de julho de 2011 e 1º de fevereiro de 2013, respectivamente, nos valores de R\$ 4.148,27 e R\$ 3.545,72.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à folha 28, a autoridade fiscal relata que a multa foi aplicada em decorrência da homologação parcial da compensação declarada na Dcomp n.º 20007.82432.130711.1.3.10-5395 e da não homologação da compensação declarada na Dcomp n.º 41258.07655.010213.1.3.10-1892, em razão da insuficiência de crédito analisado no processo n.º 10380.907692/2013-78, conforme se lê:

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

Multa aplicada em decorrência de declarações de compensação não homologadas, total ou parcialmente. O sujeito passivo ora autuado apresentou em 13/07/2011 a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 20007.82432.130711.1.3.10-5395, compensando débito(s) de R\$ 9.186,45, e em 01/02/2013 a DCOMP n.º 41258.07655.010213.1.3.10-1892, compensando débito(s) de R\$ 7.091,43. Analisadas no processo n.º 10380-907.692/2013- 78, a primeira DCOMP foi NÃO HOMOLOGADA PARCIALMENTE e a segunda DCOMP foi NÃO HOMOLOGADA TOTALMENTE, em razão de insuficiência de saldo creditório no despacho decisório emitido em 08/10/2014, n.º de rastreamento 093324854, do qual o contribuinte tomou ciência em 20/10/2014. A manifestação de inconformidade foi apresentada em 25/11/2014. Diante dos fatos, e em cumprimento ao disposto no art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015, constituiu-se, pelo presente Auto de Infração, a multa isolada regulamentar nos valores abaixo demonstrados, que correspondem à aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre as parcelas da compensação não homologada.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresenta Impugnação na qual, após a descrição dos fatos, expõe suas razões de contestação.

No tópico No Mérito – Da Improcedência do Auto de Infração, a contribuinte alega que apresentou manifestação de inconformidade contestando a não homologação das compensações declaradas e, antes de ter resposta sobre sua defesa, foi lavrado lançamento da multa isolada, o que cerceou seu direito constitucional de defesa. Argumenta ainda que:

Por outro lado, para mais respaldar a presente impugnação, PREVÊ o § 18 do Artigo 74 da Lei 9430/96. 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013) não sendo, portanto, devido a lavratura e imposição da multa isolada aqui recorrida.

Prossegue a contribuinte afirmando que, no ato da autuação, não foi observado que a contribuinte tempestivamente apresentou manifestação de inconformidade no processo que analisou as declarações de compensação não homologada ou homologada parcialmente.

Em *Das Nulidades do Auto de Infração – Dos Princípios Constitucionais a serem atendidos pela Administração Pública*, a contribuinte alega que não foram atendidos pela autoridade fiscal os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, além da motivação que é requisito obrigatório e indispensável na exteriorização dos atos administrativos e dos princípios postos na Lei n.º 9.784/1999, quais sejam:

finalidade, razoabilidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica e interesse público.

Sob o título *Das Nulidades do Auto de Infração – Da Inobservância do Devido Processo Legal na Aplicação da Sanção*, a contribuinte alega que, pelo princípio do devido processo legal, a exigibilidade da pena só pode ocorrer após todo o processo administrativo onde será assegurado o contraditório e a ampla defesa. Argumenta que a autoridade fiscal não considerou que foi apresentada tempestivamente manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações, exercendo juízo de valor em sumária condenação e arbitramento da pena, sequer indicando a base de cálculo que originou o valor da multa isolada. Conclui a contribuinte pela nulidade do lançamento em razão de ofensa aos princípios da legalidade, da motivação, do contraditório e da ampla defesa.

No item *Das Nulidades do Auto de Infração – Do Caráter Confiscatório da Multa*, a contribuinte alega que a aplicação da multa isolada tem natureza confiscatória e, portanto, vedada pelo art. 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988. Argumenta que impetrou tempestivamente manifestação de inconformidade, não sendo, portanto, devida a multa uma vez que a sanção tributária tem por finalidade dissuadir o devedor de eventual descumprimento de obrigação e, assim, estimular o pagamento correto e pontual dos encargos tributários.

Prosseguindo ao relato, a instância administrativo-julgadora *a quo* negou provimento à impugnação em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/07/2011, 01/02/2013

PRELIMINAR DE NULIDADE. ATOS ADMINISTRATIVOS. NÃO OCORRÊNCIA.

É incabível a argüição de nulidade processual na hipótese em que os atos administrativos estejam revestidos de suas formalidades essenciais e em estrita consonância com as normas tributárias de regência.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Respeitados pela autoridade administrativa os princípios da motivação e do devido processo legal, improcedente é a alegação de cerceamento de defesa e nulidade do feito fiscal.

MULTA ISOLADA. CONFISCO. PRINCÍPIO NÃO APLICÁVEL.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa isolada, que não se reveste do caráter de tributo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/07/2011, 01/02/2013

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.

A partir da vigência da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, deve ser lavrado Auto de Infração para a aplicação da multa isolada no valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do débito objeto de compensação não homologada.

Na sequência, foi apresentado Recurso Voluntário ao CARF contra a citada decisão, nos termos seguintes:

1. Inobservância pela autoridade fiscal do preconizado no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que garante ao contribuinte a suspensão da exigibilidade da multa em questão no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensações;
2. O Recorrente não se sujeitaria à multa tratada, haja vista ter apresentado manifestação de inconformidade tempestiva contra o Despacho Decisório que não teria homologado as compensações realizadas no processo nº 10380.907692/2013-78, conforme estaria demonstrado em protocolo de petição anexado aos autos.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Satisfeitos os requisitos da tempestividade e da competência do Colegiado para o exame da matéria posta, conheço do Recurso Voluntário.

De acordo com o já colocado, trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ 09, que entendeu pela manutenção de multa isolada imposta pela homologação parcial de compensações levadas a efeito pelo Recorrente.

Para iniciar, debruço-me sobre a questão preliminar apresentada pelo Recorrente, que diz respeito à ausência de suspensão do crédito tributário referente à multa, vez que seria devida a suspensão deste em razão do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1997, que assim dispõe:

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)

(...)

§ 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)

De acordo com o citado § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, a exigibilidade da multa de ofício, ainda que não impugnada a exigência, ficará suspensa até decisão administrativa definitiva do processo de compensação.

Porém, conforme notícia o acórdão da DRJ 09, ao que tudo indica, o processo em que o crédito fora discutido (nº 10380.907692/2013-78) fora finalizado por apresentação intempestiva da manifestação de inconformidade e indeferimento do subseqüente recurso hierárquico apresentado ao Superintendente da 9ª Região Fiscal.

No caso em análise, temos que o efeito suspensivo da cobrança do crédito tributário, requerido na peça recursal, está plenamente garantido e ocorre independentemente de solicitação do Recorrente e de seu deferimento por parte da instância superior no contencioso administrativo, porquanto efetuada no órgão de origem da RFB face às disposições contidas nos arts. 151, inc. III, do CTN¹, e 33 do Decreto nº 70.235/1972², que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal- PAF.

Assim, ao contribuinte é assegurado o direito de, enquanto pendente recurso administrativo, não ser cobrado do crédito tributário ainda em discussão.

Na medida em que a imposição da penalidade em debate e o crédito tributário correspondente já se encontra em suspensão, por força do inc. III do art. 151 do CTN, o pedido elaborado perde o seu objeto. Nada a prover, portanto, em relação a este item de defesa.

Vencida a preliminar, passo ao mérito.

O Auto de Infração ora em análise visa à cobrança de multa imposta sobre a compensação indevida, prevista no § 17, art. 74, da Lei nº 9.430/1996, nos termos da redação original dada pela Lei nº 12.249, de 11/06/2010:

Art. 74. (...)

(...)

¹ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

² Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

§ 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 pela sujeito passivo.(Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010)

(Grifei)

A multa prevista no § 15, a que se refere o dispositivo acima, por seu turno, foi revogado pela MP 656/2014:

Art. 56. Ficam revogados:

I - imediatamente, os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964, o art. 28 da Lei n.º 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e **os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 ; e**

Na mesma MP 656/2014, houve alteração do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, passando a redação do dispositivo a prever que a base de cálculo da multa isolada seria o débito indevidamente compensado.

E finalmente, na sequência, com o advento da Lei n.º 13.137, de 19/06/2015, o dispositivo que previa a penalidade sobre o valor do crédito foi novamente alterado, porém confirmando a redação que lhe tinha sido dada pela MP 656/2014, ou seja, a ser exigida a multa isolada sobre o valor do débito:

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 Medida Provisória n.º 656, de 2014)

(Grifei)

Verificando-se a alteração da legislação aplicável, no sentido de que seja imposta penalidade menos severa à não homologação da compensação, incide o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inc. II, c, do CTN, que assim determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado;

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

(Grifei)

Cabe observar ainda que quando da lavratura do Auto de Infração havia sido revogado o dispositivo que previa a multa de 50% sobre o crédito compensado, encontrando-se já vigente o que impunha penalidade mais benéfica.

Portanto, aplicável à infração descrita nos autos a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n.º 13.137/2015, e não aquela prevista nos termos da redação dada pela Lei n.º 12.249/2010, havendo acerto no lançamento de ofício quanto à legislação previsora da multa, conforme leitura do Auto de Infração (item descrição dos fatos):

...em razão de insuficiência de saldo creditório no despacho decisório emitido em 08/10/2014, n.º de rastreamento 093324845, do qual o contribuinte tomou ciência em 20/10/2014. A manifestação de inconformidade foi apresentada em 25/11/2014. Diante dos fatos, e em cumprimento ao disposto no art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015, constitui-se, pelo presente Auto de Infração, a multa isolada regulamentar nos valores abaixo demonstrados, que correspondem à aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre as parcelas da compensação não homologada.

(Grifei)

Embora não cogitado pela defesa, assunto muito debatido quanto à multa em questão diz respeito à manifestação recente do Supremo Tribunal Federal – STF no RE 796939 em relação à constitucionalidade da penalidade, recurso submetido ao regime de repercussão geral, estando o *decisum* da Corte sobre a matéria já compilado nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o **tema 736** da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantida, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo. Foi fixada a seguinte tese: "**É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária**". Tudo nos termos do voto reajustado do Relator. O Ministro Alexandre de Moraes acompanhou o Relator com ressalvas. Não votou o Ministro Nunes Marques, sucessor do Ministro Celso de Mello (que votara na sessão virtual em que houve o pedido de destaque, acompanhando o Relator). Plenário, Sessão Virtual de 10.3.2023 a 17.3.2023.

Como a decisão em apreço ainda é passível de oposição via embargos de declaração pela União Federal para eventual fixação de modulação de efeitos, inaplicável em sede do CARF, no exato momento em que o presente voto está sendo proferido, eis que o Regimento da Casa assim preceitua:

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; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993;

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 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 n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Portanto, em razão da mencionada decisão emanada do STF ainda não possuir caráter de decisão definitiva, porque pende ainda possibilidade de recurso apto a provocar a modulação dos efeitos temporais do julgado, na esteira do que preceitua o art. 525, §§ 12 e 13 do CPC³, afasto, nesta data, a aplicação daquele.

Observe, contudo, que nas próximas fases do presente processo administrativo poderá ter se formado a coisa julgada no processo judicial de que trata RE 796939, em razão de ter sido proferida a decisão definitiva naqueles autos, motivo pelo qual o julgado possuirá força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais.

3

Art. 525 (...)

(...)

§ 12. Para efeito do disposto no inciso III do § 1º deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

§ 13. No caso do § 12, os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal poderão ser modulados no tempo, em atenção à segurança jurídica.

Face ao exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, quanto ao mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo