



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.721560/2012-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.570 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente ENGARRAFAMENTO COROA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/11/2011

MULTA. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. CABIMENTO.

O § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê a aplicação da multa isolada calculada no percentual de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis (Presidente em exercício)

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Hélcio Lafeté Reis (Presidente em exercício).

Relatório

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

Trata-se da Impugnação (...), contra o Auto de Infração de fls., relativo a multa regulamentar no valor de (...), lançada em decorrência de duas Declarações de Compensação (DCOMP) não homologadas, (...).

O valor da penalidade, isolada, corresponde a 50% (cinquenta por cento) dos débitos relacionados nas DCOMP, e tem com base legal o art. 74, § 17 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249, de 2010 (...).

Na Impugnação, tempestiva (...), a contribuinte inicialmente se reporta à multa de 75% aplicável às DCOMP não declaradas, questão que no entanto é estranha ao presente litígio porque o Auto de Infração contempla tão somente multa por DCOMP não homologada.

Mais adiante é que trata da multa no percentual de 50% (cinquenta por cento) do presente processo, alegando que tem caráter confiscatório.

No pedido, requer “seja a presente autuação fiscal julgada improcedente, determinando-se o cancelamento do presente auto de infração, com o consequente arquivamento do processo fiscal respectivo, por ser de inteira Justiça”.

É o relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntários, requerendo a reforma do julgado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido. Não foram arguidas preliminares.

O presente processo trata de auto de infração para aplicação de multa por compensação indevida nos autos do processo n.º 10425.720873/2011-66, enquadrado legalmente no §17, do art. 74, da Lei nº 9.430/1996 com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 13.097/15.

Conforme já relatado, foi objeto de Manifestação de Inconformidade e repetido no Recurso que se julga, a possibilidade do contribuinte fazer o pedido de ressarcimento dos créditos que entende ser devido sobre o IPI por meio físico em detrimento da utilização do sistema PDG indicado pela Receita Federal, bem como a irrazoabilidade e desproporcionalidade da multa aplicada, que no entender do contribuinte é confiscatória.

O julgador *a quo* sintetizou a sua decisão nos seguintes argumentos:

A Impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que é conhecida.

De plano, destaco que arguições de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, como a de suposto caráter confiscatório da multa, constituem matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Assim, não podem tais arguições ser utilizadas como fundamento em decisões deste Processo Administrativo Fiscal.

Como relatado, o Auto de Infração contempla uma única infração: multa por compensações não homologadas, cujas DCOMP integram o processo n.º 10425.720873/2011-66, com Manifestação de Inconformidade analisada na presente seção e onde a não homologação já restou decidida. Assim, a penalidade isolada do presente processo deve ser mantida, nos termos do citado § 17, que determina (transcrevo em conjunto com o §18 do mesmo artigo porque este prevê a suspensão da exigibilidade da multa isolada, quando apresentada Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação):

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 n.º 12.249, de 2010)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

§ 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 n.º 12.844, de 2013)

Como se vê, a alteração posterior ao lançamento, feita pela Lei n.º 13.097, de 2015, manteve a mesma penalidade para a hipótese ora analisada, de modo que descabe qualquer modificação no Auto de Infração.

Pelo exposto, julgo improcedente a Impugnação.

O Recurso Voluntário não se opõe ao fato de que o pedido de ressarcimento foi feito por meio físico, defende o seu direito constitucional de petição e o direito ao crédito de IPI sobre produtos com suspensão.

O recorrente alega ainda que o crédito utilizado nas compensação não homologadas tem origem em “créditos que foram reconhecidos judicialmente, mediante acórdão proferido pela Primeira Turma do TRF da 5ª Região, nos autos do Mandado de Segurança n.º 2000.83.00.0012985-9 (AC 276055-PE).”

Trata-se de matéria totalmente estranha aos autos, visto que o processo de ressarcimento/compensação n.º 10425.720873/2011-66, de minha relatoria e que também esta sendo julgado nesta sessão, nada menciona sobre eventual reconhecimento judicial. Trata-se de argumentos estranhos aos autos, portanto.

Prosseguindo na matéria de fato pertinente aos autos, entendo que não houve negativa ao direito de petição do recorrente, o que de fato acontece é que o pedido deve obedecer uma forma específica, como ocorre em qualquer âmbito da administração pública.

Ainda acerca das alegações do contribuinte sobre o direito de petição e devido processo legal, entendo que não houve ofensa ao seu direito, visto que aqui se discute apenas a forma como o pedido foi feito e não o direito de fazer o pedido, este último é amplamente garantido.

O contribuinte alega não ter feito o pedido de ressarcimento via sistema informatizado e disponibilizado pela Receita federal porque “o programa não aceita a digitação de dados relativos a apurações excedente 01 (um) trimestre de créditos de IPI”, ocorre que, conforme bem explicado pela Receita Federal nos relatórios de fls. 218 a 223 do processo no qual ocorreu a homologação indevida, n.º. 10425.720873/2011-66, a possibilidade de pedido de ressarcimento por meio físico ocorre em apenas duas hipóteses, vejamos:

Pela leitura dos dispositivos transcritos, resta claro que em relação aos produtos do capítulo 22 da TIPI, para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2004 a 31/05/2008 em que estava vigente a Lei n.º 10.833, de 2003 (artigo 42 c/c artigo 93, inciso III) e a Medida Provisória n.º 428, de 2008 (artigo 7º c/c artigo 15), a apuração do IPI é decendial. A Medida Provisória n.º 428, de 2008 foi convertida na Lei n.º 11.774, de 2008, que no artigo 7º dar nova redação ao artigo 1º da Lei n.º 8.850, de 1994 e estabelece que o período de apuração do IPI incidente na saída dos produtos dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial passa a ser mensal, exceto para os produtos classificados no código 2402.20.00 da TIPI e nos produtos importados no ato do desembarço aduaneiro. Os efeitos do artigo 7º da Lei n.º 11.774, de 2008 passou ocorrer a partir de 01/06/2008, conforme determina o artigo 22 deste mesmo ato legal.

A empresa requerente é cadastrada no CNPJ com o CNAE 1112-7-00 - Fabricação de Vinhos, produto que se encontra enquadrado no capítulo 22 da TIPI. À luz da legislação aplicável, o IPI incidente nos produtos classificados neste capítulo e saídos no período de 01/01/2004 a 31/05/2008, estavam sujeitos a apuração decendial.

Quanto a utilização dos créditos do IPI, a IN RFB n.º 900, de 2008, disciplinando o artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, nos dispositivos a seguir transcritos, expressamente dispõe:

Art. 21. Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

§ 3º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;

II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestrecalendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e,

III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n.º 9.440, de 14 de março de 1997.

§ 6º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e,

II - ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Os formulários aprovados pelo caput do artigo 98 da IN RFB n.º 900, de 2008 podem ser utilizados nas hipóteses estabelecidas nos parágrafos deste artigo a seguir transcritos:

§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, para fins do disposto nos § 2º deste artigo, no § 2º do art. 3º, no § 6º do art. 21, no caput do art. 28 e no § 1º do art. 34, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

§ 4º A falha a que se refere o § 3º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no § 1º do art. 39.

§ 5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

O que se extrai da fundamentação acima é que o pedido do contribuinte com base em períodos distintos de um trimestre calendário, não encontra amparo legal, razão pela qual não havia a possibilidade de ser solicitado via sistema, isso porque, como vimos, a norma determina para esse período de apuração e para a atividade da empresa a apuração mensal.

Sobre a forma correta de fazer o pedido, destaco que cabe à administração pública, que nesse caso é a Receita Federal, editar normas que regulamentem o procedimento para ressarcimento e compensação. Nesse sentido também é o entendimento da Câmara Superior, conforme se verifica no acórdão n.º 9303-006.244, do conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, vejamos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO. CONDICIONANTES. LEI ORDINÁRIA E NORMAS ADMINISTRATIVAS ÀS QUAIS ELA REMETER.

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 (art. 170, do CTN).

Estabelecendo expressamente a Lei n.º 9.430/96 (art. 74, § 14) que a Receita Federal disciplinará o assunto, tem esta o poder discricionário para regulamentar e inclusive alterar os critérios da compensação, conforme já pacificado no STJ.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

APRESENTAÇÃO DE PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO, EM REGRA, POR NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.

As Instruções Normativas da Receita Federal, como o fez a de n.º 600/2005, podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado ou a compensação não declarada (após a vigência da Lei n.º 11.051/2004).

Nesse passo, entendo por correta não homologação do pedido de ressarcimento por meio físico, mantendo por consequência a não homologação das compensações por insuficiência de créditos líquidos e certo, conforme preconiza no o artigo 170¹ do CTN.

Sendo o motivo da declaração de compensação indevida a utilização de crédito solicitado por meio físico, resta evidente que a aplicação do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 esta correta, não cabendo a autoridade fiscal o juízo de discricionariedade nesse caso.

No que se refere as alegações de violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade, bem como de vedação ao confisco, entendo que são impertinentes no âmbito do processo administrativo fiscal, especialmente quando estamos diante da estrita aplicação da legislação vigente que até o momento não foi declarada inconstitucional.

Importante consignar que a multa em discussão teve sua repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal – STF no Recurso Extraordinário n.º 796.939 (tema 736), conforme ementa adiante transcrita:

“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.”

Aludido processo já teve iniciado o julgamento com prolação de voto por parte do Exmo. Ministro Relator Edson Fachin pela inconstitucionalidade da multa isolada diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária, de acordo com o extrato reproduzido abaixo.

“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

¹ 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.

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.

Tal processo está com vistas ao Ministro Gilmar Mendes e deve ter o seu desfecho no decorrer do presente exercício já que está incluído na pauta de julgamentos conforme consta em informação no sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal – STF (DJe n.º 287/2020, divulgado em 04/12/2020).

Assim, por não ter sido concluído o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 796.939 não há como aplicar, nesta fase processual, o que for decidido pelo Supremo Tribunal Federal, seja pela constitucionalidade da multa, seja por sua inconstitucionalidade.

Acrescento que em relação aos argumentos de índole constitucional tecido pela Recorrente, tem aplicação o contido na Súmula CARF n.º 2, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse sentido, cabe ainda destacar que o legislador fez importantes alterações na legislação que tratava da aplicação de penalidades, sendo pacífico no CARF a aplicabilidade do instituto da retroatividade benigna nos casos que foram objeto dessas alterações legislativa, fato que não ocorreu ao enquadramento legal atribuído ao presente processo, qual seja: § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, que se manteve inalterado no que tange a tipificação da conduta, e sobre isso resta bem delineado o acórdão n.º **3001-001.250**, do Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche cuja ementa passo a transcrever:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 24/09/2010

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE

Pela aplicação do § 17 do art. 74 da Lei no 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei no 12.249/2009, aplica-se multa isolada de 50% sobre o valor de crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

Não tendo a conduta deixado de ser tipificada como infração, nem tendo a nova redação do § 17 do art. 74 da Lei no 9.430/1996, feita pela Lei no 13.097/2015, lhe cominado penalidade menos severa, não há de se falar em retroatividade benigna.

Por fim, o recorrente discorre ainda sobre “direito ao ressarcimento do IPI incidente nas aquisições de insumos e matérias-primas com suspensão do imposto”, ocorre que não cabe nestes autos a análise do mérito do pedido de ressarcimento, visto que a matéria a se julgar se restringe ao que foi objeto do auto de infração, inclusive no Processo que deu origem ao presente AI, também de minha relatoria nesta mesma sessão, conluo, portanto, por manter o julgado *a quo*, sendo imperioso negar provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa