



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10805.720916/2013-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.257 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria PENALIDADES/DIVERSOS - COMPENSAÇÃO: CRÉDITO OU DÉBITO
OBJETO DE DCOMP NÃO HOMOLOGADA
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO.

A multa isolada de que trata o art. 74, § 17, da Lei nº 9430, de 1996, alterada pela Lei nº 12.249 de 11 de junho de 2010, é aplicável aos casos de compensação considerada não-homologada em que não apurada falsidade quanto à declaração apresentada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos não conhecer do recurso voluntário em relação às matérias de cunho constitucional e, no mérito, i) por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário no que tange à infração referente ao processo nº 10805.720225/2012-16; ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário referente ao processo nº 10805.720184/2012-68, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira que davam provimento. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Sérgio Abelson e Eduardo Morgado Rodrigues.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson (Suplente Convocado) , Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que julgou IMPROCEDENTE, na sua integralidade, a impugnação da agora recorrente.

Da autuação:

Trata-se o presente de uma notificação de lançamento de multa isolada, no valor total de R\$ 4.241.663,33, referente a não homologação de compensações tratadas no processos administrativos nºs 10805.720184/2012-68 e 10805.720225/2012-16, com base na fundamentação legal do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração promovida pela Lei nº 12.249/2010.

O valor não homologado no processo administrativo nº 10805.720184/2012-68 foi de R\$ 403.040,16, que vem a ser a base de cálculo da multa isolada ora aplicada (50%). E o valor não homologado no processo administrativo nº 10805.720225/2012-16 foi de R\$ 8.080.286,49, que também veio a ser a base de cálculo da multa isolada ora aplicada (50%).

As Dcomps não homologadas e respectivos valores foram as que constam no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1018 a 1022).

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória (fls. 1033 a 1064), transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

3. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou impugnação em 29 de maio de 2013, com as seguintes razões de defesa.

3.1. Refere-se à tempestividade da manifestação de inconformidade e faz uma síntese dos fatos que resultaram na formalização do auto de infração.

3.2. Afirma que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os despachos decisórios referentes aos processos administrativos números 10805.720184/2012-68 e 10805.720225/2012-16 são no sentido de que o crédito objeto de compensação seria insuficiente, resultando na homologação apenas parcial das declarações de compensação. E, na visão da Autoridade Fiscal, a não homologação das declarações de compensação seria causa para a aplicação da multa calculada sobre o valor dos débitos não compensados. Em suas palavras:

“8. A Impugnante demonstrará a seguir, entretanto, que a multa de 50% prevista no artigo 74, § nº 17, da Lei nº 9.430/96 não

merece prevalecer, devendo ser cancelado o auto de infração ora contestado, porque jamais existiu a situação prevista em lei para a aplicação da multa isolada, uma vez que:

- a declaração de compensação analisada no Processo Administrativo nº 10805.720184/2012-68 foi totalmente homologada pela Administração Pública;*

- após apresentados esclarecimentos, bem como documentos fiscais e extrafiscais que comprovam a argumentação apresentada em manifestação de inconformidade apresentada nos autos do Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16, certamente prevalecerá a homologação integral das declarações de compensação apresentadas pela ora impugnante; e*

- ainda está pendente de apreciação a manifestação de inconformidade apresentada nos autos do Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16, não existindo decisão definitiva da Administração Pública sobre a homologação parcial das compensações.”*

3.3. Alega que a regra do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430, de 1996, não está em conformidade com as demais normas do ordenamento jurídico, devendo ser aplicado, nos casos de não homologação de compensação, tão somente a regra do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, mediante exigência de multa de mora no percentual de 20% e juros de mora, em vista da não existência de pagamento dos tributos devidos nos prazos previstos em lei.

3.4. Demonstrará também que devem ser afastados os juros de mora sobre as multas isoladas.

3.5. Aduz que na edição da redação original do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, não existia qualquer norma estabelecendo a aplicação de multa isolada em razão da não homologação de declarações de compensações apresentadas. Nessa hipótese, era aplicada a multa de mora no percentual de 20% E continua:

“16. Contudo, com a edição da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, novas normas foram introduzidas no ordenamento jurídico em relação especificamente à compensação de que trata a Lei n.º 9.430/96.

17. De acordo com o § 15, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.249/10, aplica-se multa de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. Do mesmo modo, nos termos do § 17 do mesmo dispositivo legal, aplica-se multa de 50% também sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada; Já os casos de falsidade do pedido apresentado pelo sujeito passivo, pode ser aplicada a multa de 100%:

(...)

19. O cenário estabelecido pela Lei nº 9.430/96 (antes e depois das alterações da Lei nº 12.149/10), especificamente em relação à possibilidade de punir os contribuintes que tem indeferidos pedidos de ressarcimento e não homologadas declarações de compensação era e passou a ser o seguinte:

Cenário 1 (antes da Lei nº 12.249/10): nos casos de indeferimento de pedidos de restituição ou de ressarcimento, o contribuinte não era penalizado; nos casos de não homologação da declaração de compensação, o contribuinte deveria pagar multa de 20% em razão do pagamento a destempo dos tributos ou contribuições. A aplicação de multa isolada era possível apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio (...).

Cenário 2 (depois da Lei nº 12.249/10): nos casos de indeferimento de pedido de restituição ou de ressarcimento e também nos casos de não homologação da declaração de compensação, o contribuinte deve pagar multa de 50% sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento ou da declaração de compensação não homologada, independentemente de sonegação, fraude ou conluio.”

3.6. Refere-se à Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 472, convertida na Lei nº 12.249, de 2010. E acrescenta:

“22. Em outras palavras, a aplicação da multa foi criada com o objetivo de punir os maus contribuintes, mas acabou, conforme será mais detalhadamente observado no item III.3 da presente Impugnação, desestimulando os contribuintes a apresentarem pedidos de ressarcimento ou compensação, tendo em vista a possibilidade de aplicação da multa isolada de 50%, mesmo nas hipóteses em que não existe qualquer indício de sonegação, fraude ou conluio.”

3.7. Diz que a Administração Tributária tem aplicado tal penalidade indistintamente, em situações para as quais não há previsão e até mesmo antes do término do processo administrativo que discute a legitimidade dos pedidos de ressarcimento ou de compensação. E no caso sob apreciação foi exatamente o que ocorreu: a aplicação de penalidade em situação não prevista em lei. E continua:

“24. Independentemente da necessidade de afastamento da aplicação da multa isolada de 50% de que trata o artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 (...), a Impugnante demonstrará, inicialmente, que essa norma não pode sequer ser aplicada ao caso concreto, tendo em vista que não restou configurada a hipótese prevista em lei para a aplicação da multa isolada, por três motivos.

25. Primeiro, porque a declaração de compensação analisada no Processo Administrativo nº 10805.720184/2012-68 foi totalmente homologada pela Administração Pública, Segundo, porque, quando ao Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16, após apresentados esclarecimentos, bem como documentos fiscais e extrafiscais que comprovam a argumentação apresentada em manifestação de inconformidade, certamente deverá prevalecer a homologação integral das declarações de compensação apresentadas pela ora Impugnante. Terceiro, porque o despacho decisório proferido nos autos do Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16 não poderá ser considerado, para fins de aplicação de penalidade, tais como a multa isolada, tendo em vista a pendência de julgamento da manifestação de inconformidade apresentada pela ora Impugnante naqueles autos, dotada de efeito suspensivo, de

acordo com artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, É o que se passa a demonstrar.”

3.8. No que se refere ao PAF nº 10805.720184/2012-68, afirma que houve a integral homologação das compensações declaradas, isto é, houve a aceitação total dos termos e critérios fixados pela Interessada, sem qualquer glosa. Em suas palavras:

“30. De fato, no ano de 2011, a Impugnante apresentou os PER/DCOMPs nº 34837.45994.220911.1.3.04-1968; nº 23443.81358.200911.1.7.04-9657; nº 13907.95185.190911.1.7.04-3667, todas relacionadas ao crédito de IRPJ recolhido a maior em julho de 2010.

31. Em janeiro de 2010, a Autoridade Fiscal, analisando as declarações de compensação apresentadas, concluiu pela inexistência de crédito objeto dos PER/DCOMP nº 34837.45994.220911.1.3.04-1968; nº 23443.81358.200911.1.7.04-9657; e nº 13907.95185.190911.1.7.04-3667.

32. Ocorre que, por equívoco da Autoridade Administrativa, foi incluído no relatório do despacho decisório a referência ao PER/DCOMP Nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215 (declaração de compensação que originou a aplicação da multa ora combatida e que se refere ao crédito de IRPJ recolhido em abril de 2011). Trata-se de claro equívoco da Autoridade Administrativa, uma vez que não há uma única linha no despacho decisório dedicada ao exame do crédito objeto de compensação desta declaração. Vale ressaltar, inclusive que o crédito objeto de compensação do PER/DCOMP não tem qualquer relação com o crédito analisado pelo despacho decisório, sendo que um se refere ao crédito de IRPJ pago em julho de 2010 (em relação aos demais PER/DCOMPs) e o outro, referente ao crédito de IRPJ de abril de 2011.”

3.9. Diz que na manifestação de inconformidade apresentada em 05 de julho de 2012, esclareceu que o despacho decisório restringiu-se a apreciar os PER/DCOMP's 34837.45994, 23443.81358 e 13907.95185, razão pela qual apresentou esclarecimentos para demonstrar legitimidade de seus procedimentos. Continua sua explanação:

“34. No pedido formulado nessa defesa, a Impugnante requereu: (1) a homologação total das compensações relativas aos PER/DCOMPs cujo crédito havia sido considerado inexistente; e (2) o reconhecimento de que o despacho decisório não indicou qualquer irregularidade em relação ao PER/DCOMP nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215.

35. Em 26 de julho de 2012, tendo verificado um equívoco no preenchimento do PER/DCOMP 38615.07809 (...) – declaração essa ainda não analisada pelas Autoridades Fiscais e até o momento, sem que nenhuma irregularidade tivesse sido apontada – a Impugnante apresentou PER/DCOMP retificador, registrado sob o nº 41766.34632.260712.1.7.04-8861, com ajustes nos valores do crédito e dos débitos objeto de compensação.

36. Isto é, a Impugnante se valeu do artigo 88 da Instrução Normativa nº 1.300/2012, para retificar a sua declaração de compensação. E isso antes do início de procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração e antes da decisão administrativa sobre esse específico PER/DCOMP.”

3.10. Alega que, conforme dispõe o artigo 88, da IN RFB nº 1.300, de 2012, retificou o valor do crédito declarado e recolheu as diferenças dos débitos, com os acréscimos legais, antes de qualquer análise da RFB quanto a este PER/DCOMP. Acrescenta que a referência ao PER/DCOMP 38615.07809 no despacho decisório do processo administrativo 10805.720184/2012-68 se deu em claro equívoco. Em suas palavras:

“38. Em outros termos, não há dúvida da legitimidade do procedimento da Impugnante, resumido abaixo:

PER/DCOMP	Crédito	Débito
38615.07809.211211.1.7.04-0215 (21/12/2011)	R\$ 2,073,817.59	R\$ 88,642.02
		R\$ 2,055,651.85
		R\$ 26,330.69
		R\$ 6,676.53
Total		R\$ 2,177,301.09

41766.34632.260712.1.7.04-8861 (26/07/2012)	R\$ 1,689,933.26	R\$ 88,642.02
		R\$ 1,685,618.91
Total		R\$ 1,774,260.93

Valor da diferença entre débitos dos PERDCOMPs	R\$ 403,040.16
--	----------------

DARFs	
R\$	370,032.94
R\$	6,676.52
R\$	26,330.69
R\$	403,040.15

3.11. Aduz que em agosto de 2012 apresentou petição informando a apresentação do PER/DCOMP retificador. E, em setembro de 2012, foi proferido novo despacho decisório, que tratou de todos os quatro PER/DCOMPs mencionados. E a própria Autoridade Fiscal reconheceu que no despacho decisório anterior “não houve a análise do PER/DCOMP nº 38615.0789.211211.1.7.04-0215”, conforme trecho que transcreve (item 40).

41. Na nova decisão, a Autoridade Fiscal homologou integralmente os PER/DCOMPs nº 34837.45994.220911.1.3.04-1968; nº 23443.81358.200911.1.7.04-9657; e nº 13907.95185.190911.1.7.04-3667, tendo homologado apenas parcialmente o PER/DCOMP nº 38615. 7809.211211.1.7.04-0215.

42. Ocorre que essa "homologação parcial" é mais um equívoco. Isso porque, como a Impugnante já tinha a essa época, enviado um PER/DCOMP retificador (e não existia qualquer óbice ao envio de declaração retificadora), seria essa a declaração que deveria ter sido examinada pela Autoridade Administrativa.

43. Ademais, muito embora o novo despacho decisório não tenha feito referência ao PER/DCOMP retificador enviado pela Impugnante, quando se examina o teor da decisão e os critérios indicados na retificadora, percebe-se claramente que a Autoridade Administrativa reconheceu o crédito objeto de compensação no exato montante indicado na declaração retificadora, configurando HOMOLOGAÇÃO TOTAL da compensação realizada.

44. Ou seja, fica claro que a situação da Impugnante não é de homologação parcial da compensação realizada, mas sim de HOMOLOGAÇÃO TOTAL dos valores compensados. A Impugnante apresentou declaração retificadora antes da efetiva análise dos procedimentos adotados pela Autoridade Fiscal e os termos exatos da declaração retificadora, em valores e critérios, foram integralmente reconhecidos pela Autoridade Administrativa Fiscal.

45. Para que não restassem quaisquer dúvidas sobre a HOMOLOGAÇÃO TOTAL da compensação, em novembro de 2012, a Autoridade Administrativa Fiscal, de ofício, reconheceu expressamente que a Impugnante apresentou PER/DCOMP retificador e que houve o recolhimento da diferença entre os débitos das declarações original e retificadora.

46. E em janeiro de 2013, a Autoridade Administrativa reconheceu a homologação das declarações de compensações e encerrou o processo administrativo, incluindo nos autos um Extrato de Encerramento do Processo no qual é possível verificar que todos os valores ali indicados estão devidamente quitados.

47. Em resumo, portanto, o teor da decisão proferido pela Administração Tributária é de reconhecimento integral das declarações de compensação apresentadas, com homologação total. Logo, não restou configurada a situação prevista em lei que dá origem ao artigo 74, §17 da Lei nº 9.430/96.

48. Para melhor visualizar o cenário retratado, veja-se na tabela abaixo as movimentações relevantes do processo administrativo e as datas em que realizados cada um dos atos praticados pela Impugnante e também pela Autoridade Fiscal.

Andamento	Data
Apresentação do PER/DCOMP nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215 original	21/12/2011
Foi proferido o primeiro despacho decisório, que mencionou o número do PER/DCOMP nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215 por mero engano (não foi feita análise)	30/01/2012
Apresentação do PER/DCOMP retificador nº 41766.34632.260712.1.7.04-8861	26/07/2012
Pagamentos dos valores objeto de diferença entre débitos objeto de compensação entre os PER/DCOMPs	31/07/2012
Foi proferido o segundo decisório, que analisou o PER/DCOMP original (e não o retificador) e homologou compensação, no exato montante apontado como crédito no PER/DCOMP retificador	25/09/2012
Autoridade Fiscal reconhece a apresentação do PER/DCOMP retificador e o pagamento dos valores devidos	9/11/2012
Autoridade Fiscal reconhece a homologação da totalidade da compensação objeto do PER/DCOMP (original e retificador), encerrando o processo administrativo	23/01/2013

49. Desse modo, fica demonstrado que o PER/DCOMP (que foi objeto de retificação) foi **TOTALMENTE HOMOLOGADO** pela Autoridade Administrativa.

50. Assim, considerando que não restou caracterizada a não homologação (ou a homologação parcial) das declarações de compensação, inexistindo a situação prevista em lei para a aplicação da multa isolada de que trata o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, deve ser totalmente cancelado o Auto de Infração ora impugnando com relação a essa parcela da suposta infração.”

3.12. A contribuinte apresenta ainda diversos outros argumentos em sua manifestação de inconformidade, sob as seguintes denominações:

1. (B) Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16

(a) Homologação Integral das compensações

(b) Impossibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas;

2. III.3 – Afastamento do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, em razão da injuridicidade da norma

(a) Artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 deve ser afastado

3. III.4 – Excesso na Constituição do Crédito Tributário – Ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa

3.13. No que se refere aos itens acima delineados, tendo em conta a conclusão efetuada pela própria interessada, que, na verdade, se trata de um resumo de suas

razões de fato e de direito, transcreve-se a Conclusão apresentada, que traz, em síntese, todos os argumentos elencados:

“IV - CONCLUSÃO

125. Diante do exposto, conclui-se que:

(a) A multa isolada de 50% prevista no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 deve ser cancelada, porque a Impugnante não incorreu na situação prevista em lei para a aplicação dessa penalidade (não homologação ou homologação parcial das compensações), uma vez que:

· a declaração de compensação analisada no Processo Administrativo nº 10805.720184/2012-68 foi TOTALMENTE HOMOLOGADA pela Administração Pública, tendo em vista que a Impugnante tempestivamente apresentou PER/DCOMP retificador, antes mesmo da decisão da Autoridade Administrativa e a decisão proferida foi no sentido de reconhecer todo o crédito e critérios indicados no PER/DCOMP retificador;

· após apresentados esclarecimentos e documentação fiscal e extrajudicial que comprovam a argumentação apresentada em manifestação de inconformidade (Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16), deverá prevalecer a HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL das declarações de compensação apresentadas pela ora impugnante; e,

· não bastasse isso, a multa não deve ser aplicada porque ainda está pendente de apreciação a manifestação de inconformidade apresentada no Processo Administrativo nº 10805.720225/2012-16, dotada de efeito suspensivo, nos termos do artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, não havendo que se falar em decisão da esfera administrativa que pode ser “executável” para fins de aplicação de penalidades;

(b) a multa isolada de 50% deve ser cancelada também porque a regra do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 não está em conformidade com as demais normas existentes no ordenamento jurídico, pois:

· a penalidade não tem como pressuposto ato ilícito cometido pelo contribuinte;

· a penalidade viola o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos, assegurado pela Constituição Federal em seu artigo 5º, XXXIV;

· não pode existir aplicação de penalidade em razão de mero indeferimento do pedido de ressarcimento ou de compensação, sem que tenha existido prejuízo ao Erário e má-fé do contribuinte;

· acaba desestimulando o exercício do direito de reaver tributos indevidamente recolhidos, tendo em vista a possibilidade de penalidade financeira em elevado montante;

· a penalidade nada mais é que sanção política aplicada como forma ilegal de coerção do contribuinte;

· existe violação ao princípio do não confisco previsto no artigo 150, IV da Constituição;

· ao caso, deve ser aplicada apenas a regra do artigo 61, da Lei nº 9.430/96, com imposição de multa de mora e juros de mora sobre os valores que não foram recolhidos nos prazos previstos em lei;

(c) Subsidiariamente, deve ser afastada a incidência de juros de mora sobre as multas isoladas, tendo em vista que os juros devem incidir apenas nas hipóteses em que deve haver remuneração de um credor pela privação do uso de seu capital, devendo incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, mas não foi (o que não é o caso da Impugnante, pois a multa isolada não se presta para isso).

V – PEDIDO

126. Diante do exposto, a Impugnante requer seja dado provimento à presente Impugnação, para determinar o integral cancelamento das multas isoladas de 50% aplicadas em razão da não homologação de declarações de compensação apresentadas pela impugnante, nos termos do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, de acordo com as razões apresentadas nos itens III.2 e III.3 da presente Impugnação, cancelando-se a totalidade do Auto de Infração.

127. Subsidiariamente, deve ser afastada a incidência dos juros de mora sobre as multa isoladas, pelas razões apresentadas no item III.4.”

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem NEGAR integralmente a impugnação da recorrente, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade). Se até mesmo em caso de pendência de decisão definitiva no Poder Judiciário, instância superior e autônoma em relação à esfera administrativa, descabe o sobrestamento do processo administrativo, igual conclusão se impõe quando há pendência de decisão administrativa, em diferente fase processual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO.

A multa isolada de que trata o art. 74, § 17, da Lei nº 9430, de 1996, alterada pela Lei nº 12.249 de 11 de junho de 2010, é aplicável aos casos de compensação considerada não-homologada em que não apurada falsidade quanto à declaração apresentada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- no que refere à alegação da recorrente que o processo administrativo 10805.720184/2012-68 teria sido integralmente homologado, e em relação à Dcomp nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215 (umas das motivadoras da presente autuação fiscal) não haveria nenhuma irregularidade, o julgador *a quo* analisou os despachos decisórios (original e retificado após contestação) que informa que houve um reconhecimento parcial, confirmando com trechos da decisão e tela de sistema sobre o status da Dcomp em análise. Salienta que a Dcomp retificadora à retromencionada não foi admitida, sendo a decisão sobre tal assunto ser definitiva;

- no que tange às alegações pertinentes ao processo administrativo nº 10805.720225/2012-16, o qual a recorrente diz está em litígio o decidido, a autoridade julgadora *a quo* entendeu que há o devido sobrestamento da exigibilidade (cobrança) do crédito tributário do lançamento ora sob litígio, e não há norma no art. 151 do CTN que fale em suspensão do processo administrativo ou da sua apreciação;

- sobre os demais questionamentos da multa isolada, a lei se impõe a exposições de motivos que deu origem ao processo legislativo da mesma. Demais alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade fogem do alcance dos órgãos administrativos, e são exclusivos do Poder Judiciário, e enquanto não for declarada inconstitucional não é eliminada do sistema normativo, tendo presunção de validade vinculante para a Administração Pública;

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 08/09/2016, a recorrente apresentou recurso voluntário em 06/10/2016, repisando praticamente os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória, quais sejam, em apertada síntese:

- apresenta no intróito da sua peça recursal uma análise do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, evocado questões anteriores à lei e da sua fundamentação, baseando-se em trechos da sua exposição de motivos. Alega que a multa em discussão foi criada para situações de uso indevido doloso da Dcomp;

- ao caso concreto, há inaplicabilidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que expõe análise do processo administrativo nº 10805.720184/2012-68, reiterando seus argumentos da peça impugnatória, e rebatendo a posição da autoridade julgadora *a quo*. Entende que a Dcomp retificadora não foi analisada e essa que prevalece;

- quanto ao processo administrativo nº 10805.720225/2012-16, haveria ainda discussão a respeito do litígio envolvido da homologação parcial pertinente, o que deve prevalecer, devendo ser cancelada a multa isolada ora aplicada;

- insurge-se contra a possibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas;

- insurge-se contra o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pedindo o afastamento da sua aplicação, em razão da injuridicidade da norma, e que seja aplicada a norma em conformidade com o ordenamento jurídico. Para tanto, evoca questões de violação do direito de petição previsto na Constituição Federal, e que tal norma só se aplica aos casos envolvendo má-fé na apresentação da Dcomp. Para tanto, cita excertos de decisões judiciais a respeito, que corroboram com seu posicionamento na peça recursal;

- insurge-se contra a cobrança de juros sobre a multa, e seria algo ilegal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso foi apresentado tempestivamente, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço, ressaltando a matéria de inconstitucionalidade alegada, conforme abaixo descrito.

Da síntese dos fatos:

O caso acima relatado versa sobre a não homologação das compensações declaradas pela contribuinte, objeto dos processos administrativos nºs 10805.720225/2012-16 e 10805.720184/2012-68, que levou à lavratura da notificação de lançamento para imposição da multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação pela Lei nº 12.249/2010.

Na sua impugnação, a recorrente suscita que a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 só pode ser aplicada nas hipóteses em que o contribuinte efetua compensação que sabe indevida ou inviável, ou seja, agiu com má-fé, o que não seria o caso concreto. Ademais, o processo nº 10805.720184/2012-68 houve homologação total, pois a autoridade administrativa não analisou a Dcomp retificadora, devendo essa prevalecer. E o processo nº 10805.720225/2012-16 estaria ainda em litígio, o que deve prevalecer seus argumentos. Adicionalmente, insurge-se contra a cobrança de juros sobre a multa.

Na decisão *a quo*, houve o entendimento em relação ao processo 10805.720184/2012-68 que realmente houve homologação parcial, e a Dcomp retificadora apresentada não foi admitida, sendo tal decisão a respeito definitiva. Em relação ao processo 10805.720225/2012-16, não há norma para suspender o rito processual administrativo, e sim a exigibilidade do crédito tributário do lançamento ora sob litígio, nos termos do art. 151 do CTN. Ademais, argumentos questionando constitucionalidade e legalidade de norma fogem da competência dos órgãos administrativos.

No seu recurso voluntário, a recorrente ataca a decisão recorrida, se manifestando nos mesmos argumentos da sua peça impugnatória, sem nada relevante acrescentar.

Da questão da multa isolada aplicada e sua legalidade

Antes de adentrar no mérito da peça recursal apresentada, cabe uma análise da multa isolada aplicada que está sob discussão no presente processo.

O foco da questão é a Lei n 9.430, de 1996, em seu artigo 74, § 17, cuja redação atual 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)

(...)

§ 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 nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que, com exatidão o mesmo texto legal, foi decorrente da Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014)

Aplicando a norma supra, autoridade fiscal exige do sujeito passivo a multa de 50%, no caso isolada, sobre o valor do débito de compensação que deixou de ser homologada. Atentar a ressalva aposta ao final do comando legal, para os casos de falsidade, que leva para outro enquadramento legal.

A redação imediatamente anterior, com a redação promovida pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (convertida da MP nº 472, de 15 de dezembro de 2009), do § 17 (e suas remissões legais diretas) era o seguinte:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 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.” (NR)

A Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014 revogou os §§ 15 e 16 imediatamente acima citados, que na sua conversão na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 foi excluído da redação, sendo reiterada esta posição pela revogação na MP nº 668, de 20 de janeiro de 2015, convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Note-se que com esta alteração ocorrida no § 17 com a MP 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), mudou-se a apuração da base de cálculo da multa isolada - antes era sobre o crédito pleiteado, e passou para o débito objeto da declaração de compensação.

Importante para o contexto da análise geral o teor do parágrafo seguinte, §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em que há uma vinculação do processo da exigência da multa

isolada do processo que o motivou, o de objeto de declaração de compensação não homologada:

(...)

§ 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)

Transposto estes momentos de alteração legislativa, e já adentrando na análise meritória envolvida e necessária, há que se observar que o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação da sua primeira parte, não estabelece condições especiais, baseadas na má-fé por parte do contribuinte ou ilicitude do ato, como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

Na sua redação, ao excluir a declaração não homologada em virtude de falsidade (uma das espécies de fraude ou irregularidade dolosa), o legislador decidiu não deixar impune tal hipótese, mas aplicar sobre ela uma sanção mais onerosa. Com efeito, sendo comprovada falsidade, a multa eleva-se a 150% do valor do débito, conforme a legislação consolidada na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, artigo 45, § 1º, inciso II, legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos¹:

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; ou

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1573, de 09 de julho de 2015)

II - de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando se

¹ Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, publicada no DOU em 18/07/2017. Contudo, a redação desta matéria ficou praticamente inalterada:

Art. 74. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os acréscimos legais previstos na legislação.

§ 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 débito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

II - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando ficar comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

Ou seja, há uma previsão legal bem clara a respeito dos fatos inerentes à imposição da multa isolada por conta da declaração de compensação não homologada, qual seja, de 50% se o pleito de compensação foi indeferido, independente da má-fé do contribuinte, e 150% se comprovada a má-fé, no caso, *ipsis litteris*, falsidade da declaração do sujeito passivo.

Analisando todo o contexto histórico jurídico-administrativo para a construção do comando normativo do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, há que se ressaltar que o uso de uma Dcomp como meio extintivo do crédito tributário pode gerar outros efeitos além da eventual inadimplência envolvida do débito ao não ser aceito o crédito pleiteado. A sua apresentação, realizada pelo contribuinte, pressupõe a existência de um crédito apurado, e tem efeitos constitutivos sob condição resolutiva de posterior homologação da compensação. A decisão da autoridade administrativa fiscal que a homologa, ao reconhecer o direito creditório, é meramente declaratória. Não ocorrendo a decisão da autoridade administrativa, ocorre a homologação tácita, por decurso do prazo decadencial de 5 anos.

Neste ínterim, entre a apresentação da Dcomp e a sua homologação, já passa a ocorrer efeitos positivos ao contribuinte, pois os seus débitos ficam como extintos, podendo ocorrer a retirada a certidão negativa, por exemplo. Ou seja, a Dcomp não é um mero pedido, pois desde a sua apresentação já gera efeitos jurídicos. Então, falar em desrespeito ao direito de petição envolvido é querer limitar o seu alcance quando da apresentação, pois isso extravasa um mero pedido.

Ademais, não nenhuma coibição ao direito de petição envolvido, pois eventuais erros ocorridos no seu pleito, poderão ser sanados no transcorrer da discussão do processo administrativo da matéria que ensejou a multa isolada, o que há muito e comumente ocorre no âmbito administrativo.

Assim, a multa isolada objetiva penalizar o contribuinte por ter criado esta situação tributária benéfica a si, e ao ser melhor analisado pela autoridade administrativa fiscal a sua declaração de compensação, verifica como indevido seu pleito.

Aqui não se confunde a multa isolada aplicada com o débito que passa a ficar exigível, cabendo seu pagamento por os acréscimos cabíveis em caso de procedimento espontâneo do contribuinte: multa de mora e juros de mora, como previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A multa isolada não representa exigência, em separado, do acréscimo que seria aplicável ao débito, como se ele não estivesse declarado, e sim, de penalidade específica, e decorrente do uso indevido da Dcomp como meio de extinção do crédito tributário.

Destarte, a multa isolada por compensação indevida é uma infração que o legislador entendeu merecer uma penalidade específica, e isolada, na medida em que o principal já está constituído e sujeito à cobrança com acréscimos moratórios.

Tal tema foi brilhantemente trabalhado pela ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no acórdão 1101-001.261, sessão de 03 de março de 2015, apesar de ser em redação anterior do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que a previsão legal para a aplicação multa isolada

cingia-se mais aos casos da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (redações anteriores à Lei nº 12.249/2010), mas qual aproveitou o seguinte excerto, em que analisa a materialidade da Dcomp e seus efeitos jurídicos:

E isto porque a DCOMP não é mera obrigação acessória, mas sim integra a essência da compensação, que somente se efetiva por meio dela (art. 74, § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002), formalizando a extinção do crédito tributário, e não apenas sua constituição (art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

Aliás, a evidenciar a distinção entre as hipóteses de aplicação da multa de ofício em acréscimo ao principal e da multa isolada, destaque-se ser possível, até mesmo, a coexistência das duas penalidades em razão de uma mesma compensação que resulte indevida. De fato, a multa isolada por compensação indevida, nas hipóteses de não-declaração criadas com a Lei nº 11.051/2004 (mediante inclusão do § 12 no art. 74 da Lei nº 9.430/96), pode conviver com o lançamento de ofício dos débitos compensados, dado que a DCOMP, nestes casos, deixa de ter o caráter de confissão de dívida (§ 13, incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.051/2004), e o valor compensado pode não ter sido confessado em outra declaração.

Contudo, a partir de 2010, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 ao § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, quis legislador aplicar outra tônica ao pleito do contribuinte inerente às Dcomps apresentadas. Ao longo dos anos seguintes, apesar de algumas alterações no texto, passou-se a ter uma mesma essência de a Dcomp apresentada não sendo homologada, passar-se-ia à imposição da penalidade da multa isolada, pelo conjunto de efeitos jurídicos envolvidos na sua apresentação além de meramente ressuscitar um débito que se presumia extinto de quando da sua extinção.

Note-se, com importante relevância ao tema, a penalidade sobre o pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, apesar de ter surgido concomitante ao da não homologação da compensação, no teor da redação ao § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 12.249/2010, foi revogado a partir Medida Provisória nº 656/2014, com retroatividade benigna, dadas as discussões e decisões judiciais próprias de tipo de pleito do contribuinte, acatando a jurisprudência formada a respeito. O Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento, Reembolso - PER, como o próprio nome diz, é um pedido, sendo que o ato que altera sua condição jurídica é somente o despacho que o defere (este que terá efeitos constitutivos).

Até ocorrer uma decisão a respeito do PER, não há geração de nenhum efeito. E ademais, com a revogação do § 15, do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, todo o contribuinte tem o direito de pleitear o ressarcimento. Se cumular este pedido de ressarcimento com uma compensação é que poderão advir os efeitos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Ou seja, são duas situações distintas, com efeitos jurídicos próprios.

Cabe, adicionalmente, em caráter informativo, pois até ocorrer a repercussão geral necessária aos julgamentos desta corte administrativa não geram efeitos, tal tema, qual seja, da constitucionalidade dos §§ 15 (agora prejudicado pela sua revogação) e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 estão sendo objeto de

apreciação de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, através dos ADI 4905 e RE 796.936, ambos com relatores distintos, mas sem posicionamento ainda a respeito da matéria. Por conseguinte, não há que se falar em efeitos *erga omnes* perante a esta Corte Administrativa.

Exposto o acima, para contextualizar a legislação aplicável, vamos à análise dos pontos suscitados na peça recursal.

Das questões suscitadas na peça recursal

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito do presente processo e das alegações da recorrente, cabe destacar que não é objeto rediscutir o que já está sendo discutido ou foi discutido nos processos administrativos nºs 10805.720184/2012-68 e 10805.720225/2012-16.

O processo administrativo nº 10805.720184/2012-68 foi arquivado em 29/04/2013, não tendo ocorrido o contraditório administrativo após ciência do despacho decisório em que não reconheceu parte do direito creditório. Contudo, os eventos deste processo serão melhor analisados abaixo.

O processo administrativo nº 10805.720225/2012-16 encontra-se no momento em cumprimento de diligência, promovido por resolução desta turma - 1402-000.476 de sessão de 25 de janeiro de 2018. Ou seja, ainda em julgamento por esta instância administrativa.

Entendo que tais circunstâncias não prejudicam o presente processo e seu julgamento, pois nestes casos, apesar da dependência de um processo ao decidido no outro, há uma discussão aqui no presente bem própria e específica.

A própria legislação protege os contribuintes na redação do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, como já citado anteriormente, e que não custa repetir para reforçar este ponto:

(...)

§ 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)

Ou seja, não importa o decidido no presente processo de multa isolada, sua exigibilidade ficará suspensa até a decisão definitiva do processo que não homologou compensação via Dcomp. Não haverá prejuízo algum ao recorrente nestas circunstâncias, pois se numa eventualidade o presente processo foi decidido em definitivo na esfera administrativa, ao retornar para iniciar os procedimentos de cobrança, ficará sobrestado aguardando o decidido no processo principal, e se for o caso, até sofrer recálculo (no caso do presente processo ter seu lançamento mantido) ou sofrer exoneração total

Isto posto, parte às alegações da recorrente, sendo que algumas já foram tratadas incidentalmente quando discorri sobre a legislação aplicável ao caso.

- quanto às alegações de que a multa isolada em discussão foi criada para uso indevido e de má-fé da Dcomp

Alega a recorrente que seria inaplicável a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, evocando questões da fundamentação da lei, baseando-se em trechos da sua exposição de motivos. Alega que a multa em discussão foi criada para situações de uso indevido e, concomitante, de má-fé da Dcomp, o que não acontece no caso concreto.

Como já frisei anteriormente, o presente processo não deve ser usado para rediscutir o que já está sendo ou foi discutido nos demais. A proteção já está dada a recorrente, de haver somente a repercussão necessária neste do que for decidido no qual o lançamento da multa isolada foi objeto.

No tocante às arguições de boa-fé pela recorrente, e a multa isolada só deve ser aplicada em casos de má-fé quando da apresentação da Dcomp, conforme já exposto anteriormente, na análise da legislação aplicável ao caso, o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 não estabelece, para sua aplicação, a má-fé, bastando a não homologação da compensação declarada, ressalvando apenas os casos de falsidade, que remeteria a uma penalidade maior.

Ou seja, considerando a taxatividade da imputação legal ao caso, não há esta margem de consideração em prol ao alegado pela recorrente, como já discorrido anteriormente.

Dado o todo acima exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário neste ponto.

- questão envolvendo base de cálculo decorrente do processo administrativo nº 10805.720184/2012-68

Alega a recorrente que, ao caso concreto, há inaplicabilidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que expõe análise do processo administrativo nº 10805.720184/2012-68, reiterando seus argumentos da peça impugnatória, e rebatendo a posição da autoridade julgadora *a quo*, e que esta decisão teria se limitado *sua análise ao aspecto formal do caso*.

O PER-DCOMP que é objeto da divergência de opinião da recorrente é a de nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215, que nas suas próprias palavras, em janeiro de 2012, a autoridade fiscal a cita em análise, conjuntamente com demais PER-DCOMPs, mas não analisou especificamente esta. As demais, não reconheceu o crédito pleiteado. Assim, teria apresentado manifestação de inconformidade para reconhecimento expresso de que o despacho decisório mencione que não encontrou nenhuma irregularidade em relação a este PER-DCOMP, e apresentado elementos probatórios das demais.

E, *ipsis litteris*, da recorrente:

32. Ato contínuo, em julho de 2012, ao verificar um equívoco no preenchimento da PER/DCOMP nº 38615.07809.211211.1.7.04-

0215, apresentou o PER/DCOMP retificador, registrado sob o nº 41766.34632.260712.1.7.04-8861, ajustando os valores do crédito e os valores dos débitos a serem compensados.

No seu entender, o PER-DCOMP retificador foi apresentado dentro do prazo legal, uma vez que o retificado não havia sido objeto de análise pela autoridade fiscal. No PER-DCOMP retificador ajusta o crédito original utilizado, reduzindo-o de R\$ 2.073.817,59, para R\$ 1.689.933,26, o que com as atualizações pertinentes, daria a diferença de R\$ 403.040,16, uma das parcelas objeto do presente lançamento.

Em novo despacho decisório proferido em setembro de 2012, após apresentação dos elementos pertinentes pela recorrente, haveria o reconhecimento expresso que não houve a análise do PER-DCOMP nº 38615.07809.211211.1.7.04-0215. Contudo, em relação a esta, continuou homologando parcialmente, sem considerar o PER-DCOMP retificador nº 41766.34632.260712.1.7.04-8861, que haveria alterado o crédito pleiteado exatamente nos mesmo limite de valor da decisão de homologação parcial.

Após, expõe elementos decididos no processo administrativo após segundo despacho decisório, que a autoridade fiscal ao analisar o processo, identificou o alegado pela recorrente, citando excertos destas observações.

A decisão *a quo* analisa os elementos arguidos pela recorrente na sua, então, peça impugnatória, e após contextualizá-los, traz a tona que houve um Despacho em 09 de novembro de 2012, às fls. 213/214 do processo 10805.720184/2012-68, em que demonstra os procedimentos adotados em relação ao PER-DCOMP 38615.07809.211211.1.7.04-0215, e comentando do seu retificador.

Ali consta o seguinte:

No dia 21/12/2011 o contribuinte havia transmitido a PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7-04-0215, mas no dia 26/07/2012 o mesmo transmitiu uma PER/DCOMP retificadora de número 41766.34632.260712.1.7.04-8861, antes da ciência do despacho decisório. Esse declaração retificadora reduzia o valor do crédito e consequentemente os valores dos débitos.

Para quitar a diferença entre os débitos da PER/DCOMP vigente e a retificadora o contribuinte efetuou pagamentos via DARF, cujas cópias foram anexadas nos autos do processo. Além disso o contribuinte também retificou a DCTF informando novo número de PER/DCOMP e os novos pagamentos realizados, conforme cópias anexas.

Esse PER/DCOMP retificadora não foi admitida, pois já havia despacho decisório, mesmo o contribuinte ainda não tendo a ciência do mesmo. Portanto o sistema SIEF-PER/DCOMP considerou a PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7-04-0215 como sendo a válida.

Para evitar novas retificações por parte do contribuinte proponho a mudança nos valores dos débitos no cadastramento no SIEF – Processo conforme tabela abaixo, visto que as diferenças abaixo listadas já foram quitadas via DARF, e que o

sistema Fiscalização Eletrônica – SIEF já validou a DCTF retificadora transmitida.

	<i>DE:</i>	<i>PARA:</i>
<i>1840</i>	<i>R\$ 6.676,53</i>	<i>ZERO</i>
<i>1921</i>	<i>R\$ 26.330,69</i>	<i>ZERO</i>
<i>6912</i>	<i>R\$ 2.055.651,85</i>	<i>R\$ 1.685.618,91</i>

Tais elementos do despacho acima foram cientificados a recorrente, no comunicado Seort nº 34/2013 (fl. 224 do processo 10805.720184/2012-68), proferido pela DRF/Santo André, do qual tomou ciência de todos em 24/01/2013. Como se não se insurgiu a respeito, o processo foi dado como encerrado.

Ademais, a própria decisão aqui traz no seu teor, com cópia de tela, que o PER/DCOMP retificador nº 41766.34632.260712.1.7.04-8861 não foi admitida e nem processada, conforme Despacho Decisório emitido, número de rastreamento 030435099, o qual a recorrente tomou ciência em 21/08/2012 e não arguiu nenhum elemento em sentido contrário ao posicionamento ali esboçado.

Apesar de ser agora, em discussão em outro processo, de outra matéria, o local e momento competente da discussão para o acolhimento ou não da PER/DCOMP retificadora.

Como já exposto anteriormente neste voto, a Dcomp não é um mero pedido, e sim tem efeitos jurídicos outros já na sua apresentação, como extinção do débito tributário através da compensação do crédito pleiteado constante na PER.

Contudo, valho-me agora de uma análise detalhada do processo administrativo 10805.720184/2012-68, na tentativa de elucidar qual lado pende a razão.

Valho-me de todos os eventos ocorridos neste processo a partir de agora:

1) Dia 21/12/2011 - data da transmissão do PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7.04-0215 (e-fls. 2 a 7) e demais (em outras datas), conforme listagem abaixo. O total do direito creditório pleiteado, em valores originais, nos 4 PER/DCOMPs é de R\$ 10.705.576,75.

PER/DCOMP	total do crédito pleiteado valor original	data transmissão
13097.95185.190911.1.7.04-3667	53.663,68	19/09/2011
23443.81358.200911.1.7.04-9657	1.957.739,62	20/09/2011
34837.45994.220911.1.3.04-1968	6.620.355,86	22/09/2011
subtotal	8.631.759,16	
38615.07809.211211.1.7.04-0215	2.073.817,59	21/12/2011
	10.705.576,75	

2) 30/01/2012 - despacho decisório (e-fls. 30 a 31) - analisa, nas suas palavras, que os PER/DCOMPs supra (todas as quatro), no conjunto do direito creditório

pretendido de R\$ 8.631.759,16 se referia a pagamento efetuado em 30/07/2010 (IRPJ do 2º trimestre de 2010) no valor de R\$ 10.071.178,70, que estava declarado em DCTF como extintivo de um débito de R\$ 10.527.482,81 (o valor remanescente de R\$ 456.304,11 estava como compensação). Assim, o pagamento a maior do item 1 estava integralmente aplicado na extinção do débito, não haveria pagamento a maior;

Nota 1: Realmente, que no total de R\$ 8.631.759,16 corresponde as 3 primeiros PER/DCOMPs da listagem do item 1. Em tese, não houve análise do PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7.04-0215. Contudo, haveria diferença de valores, pois o valor original do direito creditório pleiteado é de R\$ 10.071.178,70, remanesceriam apenas R\$ 1.439.419,54 (R\$ 10.071.178,70 - R\$ 8.631.759,16), e não o total de R\$ 2.073.817,59 pleiteado.

3) 24/05/2012 - tomada da ciência da recorrente do despacho do item 2;

4) 05/07/2012 - apresentação de manifestação de inconformidade (e-fls. 166 a 169), em que consta o seguinte:

a) os 3 primeiros PER/DCOMPs da listagem do item 1, no montante de R\$ 8.631.759,16 se referem a direito creditório referente a pagamento a maior de IRPJ ao 2º trimestre de 2010, no total de R\$ 8.631.759,16;

b) o 4º PER/DCOMP da listagem, final 0215, se refere a direito creditório referente a pagamento a maior de IRPJ do 1º trimestre de 2011, no montante de R\$ 2.341.618,29;

c) o despacho decisório não reconheceu o direito creditório referente ao IRPJ pago maior do 2º trimestre de 2010, mas nada se referiu ao IRPJ pago a maior do 1º trimestre de 2011;

d) no seu entender, o PER/DCOMP de final 0215 foi citado no despacho erroneamente;

e) no caso dos 3 primeiros PER/DCOMPs da listagem do item 1, houve retificação da DCTF relativa ao débito de IRPJ do 2º trimestre de 2010 antes da emissão do despacho decisório;

f) o débito de IRPJ de R\$ 10.527.482,81 foi alterado, pois constatou posteriormente que era bem menor, e retificou, em 21/03/2012, a DCTF deste período para o valor de R\$ 1.895.723,65 (referente ao débito de IRPJ do 2º trimestre de 2010). A DIPJ sempre esteve correta, e o erro foi na DCTF original entregue;

Nota 1: O débito retificado de R\$ 1.895.723,65, menos o valor compensado já na DCTF original (de R\$ 456.304,11) dará o saldo de R\$ 1.439.419,54, conforme identificado como divergência na nota 1 do item 2 acima;

g) ao final, requer que o PER/DCOMP de final 0215 seja integralmente homologada;

5) No dia 25/09/2012, a partir da e-fl. 174 até e-fl. 184, há uma análise da unidade da RFB dos valores de crédito, remanescendo analisar e justificar o direito creditório pleiteado referente a pagamento a maior no 1º trimestre de 2011, em que se observa o seguinte:

a) valor declarado em DCTF retificadora de débito de IRPJ - 1º Trim/2011 de R\$ 22.496.379,26, extinto com pagamento de R\$ 21.119.629,69 e outras compensações de R\$ 1.376.749,57 (e-fl. 174);

b) na e-fl. 175 encontramos a listagem de pagamentos efetuados pela recorrente, referente ao IRPJ do 1º trim/2011. Consta um DARF recolhido em 29/04/2011 no total de R\$ 22.809.562,95;

c) na e-fls. 176/177 consta que o alocado deste DARF era de R\$ 20.467.944,66, sendo R\$ R\$ 2.341.618,29 estariam reservados para PER/DCOMP do processo 10805.720184/2012-68;

d) nas e-fls. 178 a 183, há análises de valores pertinentes ao processo de final 68 e os três primeiros PER/DCOMPs da listagem do item 1;

e) na e-fl. 184, há uma planilha sintetizando a análise em que reconhece integralmente o direito creditório dos três primeiros PER/DCOMPs da listagem do item 1, e em relação ao PER/DCOMP de final 0215 reconhece R\$ 1.689.933,26 ante o pleiteado de R\$ 2.341.618,29;

6) Dia 25/09/2015 - o item 5 culmina com despacho decisório a e-fls. 195 e 197, que refaz o despacho decisório anterior (citado no item 2), e neste menciona explicitamente análise do PER/DCOMP final 0215, em que se posiciona no sentido de que em relação o valor pago a maior de IRPJ referente ao 1º trimestre de 2011, restaria um saldo de R\$ 1.689.933,26. Este valor seria o direito creditório disponível para compensar o PER/DCOMP de final 0215, no qual se pleiteia o valor de R\$ 2.341.618,29. Por conseguinte, declara reconhecimento parcial deste direito creditório;

7) Contudo, em 26/07/2012, houve um PER/DCOMP apresentado pela recorrente (41766.34632.260712.1.7.04-8861) retificando o de final 0215, em que altera o direito creditório pleiteado para R\$ 1.689.933,26 (e-fls. 199 a 203);

8) Em 09/11/2012 procede-se a análise dos valores da recorrente, conforme e-fls. 204 a 212, culminando no despacho a e-fls. 213 a 214, em que conclui o seguinte:

a) informa da transmissão do PER/DCOMP retificador citada no item 7, na qual reduzia o valor de crédito e por consequência os valores dos débitos. A diferença de valor foram quitados via pagamento (DARFs), conforme anexado nos autos do processo, ocorrido em 31/07/2012 (e-fls. 204 a 206);

b) ali comenta que PER/DCOMP final 0215 foi retificado antes da ciência do despacho decisório;

c) considera o PER/DCOMP de final 0215 como ainda vigente, e o retificador não foi admitido, pois já havia despacho decisório, mesmo o contribuinte ainda não tendo ciência do mesmo;

d) para evitar novas retificações, ocorreram mudanças nos valores dos débitos cadastrados nos controles da Receita Federal do Brasil, considerando os DARF pagos da diferença dos PER/DCOMPS (a original e ainda vigente e a tentativa de retificadora);

e) com isso, os débitos vinculados ao PER/DCOMP retificador foram alterados de R\$ 2.088.659,07 para R\$ 1.685.618,91 (diferença ajustada de R\$ 403.040,16);

e) nas folhas seguintes há demonstrativos da nova situação, para fins de controle dos débitos e créditos (e-fls. 215 a 220);

Nota 1: aqui entendo que houve emprego errôneo de certas palavras neste despacho. O que se quis dizer é que haveria um novo despacho decisório a ser dado sobre a matéria. Mesmo porque a ciência do primeiro despacho ocorreu em 24/05/2012, e apesar de obscura a situação, já sabia que estava trabalhada seu PER/DCOMP de final 0215. Tanto que tentou retificá-lo e pagar a diferença.

9) em 07/02/2013, por decurso de prazo de disponibilização na sua caixa postal (e-cac) toma ciência do comunicado Seort nº 34/2013, datado de 23/01/2013 (e-fl. 224), em que comunica do despachado no processo e encerra a análise no processo.

Isto tudo posto, entendo que a ciência do despacho de item 8 empregou erroneamente as palavras a se posicionar daquela forma naquele momento, o que não se invalida o contexto processual envolvido, conforme destaque abaixo.

O fato é que a recorrente já estava ciente da análise processual que ocorria sobre o PER/DCOMP final 0215, inclusive tendo se manifestado sobre o mesmo na sua manifestação de inconformidade em 05/07/2012, em que rebate o despacho decisório datado de 30/01/2012, e que fora cientificada em 24/05/2012, em que a cita expressamente.

Em 26/07/2012, por sua conta, tenta apresentar PER/DCOMP retificador referente aos valores envolvidos no PER/DCOMP final 0215, inclusive tendo pago a diferença que surgiria em 31/07/2012.

A intenção da norma de inibir o PER/DCOMP retificador após a ciência do despacho decisório é evitar manifestações e ajustes posteriores, o que no caso ocorreu sobre os valores envolvidos no PER/DCOMP final 0215. Houve análise do mesmo já no despacho decisório cientificado em 24/05/2012 (item 2 e 3 acima). Tanto isto é válido que é apontado no v. acórdão recorrido do presente processo que o PER/DCOMP retificador não foi aceito.

E não foram só ajustes, houve inclusive, pagamento da diferença, reconhecendo que havia pendências neste PER/DCOMP originalmente entregue.

Assim, entendo que a posição das autoridades fiscais, no despacho de 09/11/2012, que analisaram os créditos e resolveram ajustar os débitos da mesma em virtude dos pagamentos ocorridos em 31/07/2012, para evitar novas retificadoras, e considerando como paga a diferença, era o aplicável naquele momento.

O despacho decisório vigente naquele momento da análise era o de 25/09/2012 (item 6 supra), que, explicitamente, homologava parcialmente o PER/DCOMP final 0215. Este despacho decisório viera em alteração ao proferido em 30/01/2012, e em todos os dois, foram abordados e analisados os quatro PER/DCOMPs, incluindo a de final 0215, como já analisado.

Com isso tudo, houve definitividade da decisão que não admitiu o PER/DCOMP retificador no caso, e manteve como válido e ativo o PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7.04-0215.

Não cabe agora, num julgamento incidental dos fatos acima elencados, rediscutir esta matéria e reabrir o litígio do processo.

A recorrente se vale do princípio da busca da verdade material para mudança do entendimento em relação a situação, que é basilar no julgamento administrativo. Contudo, no caso, seria reformar uma decisão já transitada, e sem ter a plena certeza das circunstâncias envolvidas, transcorridos vários anos. Deveria ter agido então, mas, aparentemente, se deu satisfeito com a solução aplicada pela autoridade para resolver o problema dos valores envolvidos no PER/DCOMP 38615.07809.211211.1.7.04-0215, e não mais agiu ou discordou.

Dado o todo acima exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário neste ponto.

- questão envolvendo o processo administrativo nº 10805.720225/2012-16, e também da sua aplicação antes do encerramento da discussão administrativa

Alega a recorrente que o processo administrativo nº 10805.720225/2012-16 estaria ainda em aberta a discussão a respeito do litígio envolvido da homologação parcial pertinente, o que deve prevalecer, devendo ser cancelada a multa isolada ora aplicada. Igualmente, insurge-se contra a possibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas.

Contudo, como já exposto anteriormente, a própria legislação protege os contribuintes na redação do parágrafo seguinte - § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, como já citado anteriormente, e que não custa repetir para reforçar este ponto:

(...)

§ 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)

Ou seja, como já dito anteriormente, não importa o decidido no presente processo de multa isolada, sua exigibilidade ficará suspensa até a decisão definitiva do processo que não homologou compensação via Dcomp. Não haverá prejuízo algum ao recorrente nestas circunstâncias, pois se numa eventualidade o presente processo foi decidido em definitivo na esfera administrativa, ao retornar para iniciar os procedimentos de cobrança, ficará sobrestado aguardando o decidido no processo principal, e se for o caso, até sofrer recálculo (no caso do presente processo ter seu lançamento mantido).

Dado o todo acima exposto, NEGOU PROVIMENTO ao pleito de apensamento dos processos da recorrente.

- das alegações de injuridicidade da norma contida no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996

A recorrente insurge-se contra o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pedindo o afastamento da sua aplicação, em razão da injuridicidade da norma, e que seja aplicada a norma em conformidade com o ordenamento jurídico. Para tanto, evoca questões de violação do direito de petição previsto na Constituição Federal, e que tal norma só se aplica aos casos envolvendo má-fé na apresentação da Dcomp. Para tanto, cita excertos de decisões judiciais a respeito, que corroborariam com seu posicionamento na peça recursal.

Contudo, compreendo que tal questão afasta-se das possibilidades de manifestação deste colegiado. Em verdade, há vedação expressa no art. 26-A do Decreto 70.235/1972 que se adentre ao mérito de validade constitucional de normas legais no âmbito da do processo administrativo fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Para tanto foi editada a Súmula CARF nº 2, a qual tão somente vem a espelhar o monopólio do Poder Jurisdicional sobre a temática:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Destarte, NÃO CONHEÇO desta matéria do recurso voluntário.

- das alegações de ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa

O presente tema da incidência de juros sobre a multa de ofício, que não deveria prosperar por falta de previsão legal não é novo no CARF.

Ocorre que uma análise mais sistemática do CTN, percebe-se que os juros são devidos sobre o valor da multa, uma vez que o crédito tributário engloba tanto o tributo quanto a multa.

Como dispõe o art. 161 do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento e acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de um por cento ao mês.

O art. 113, § 1º do CTN preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal e o

conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal implica em obrigação de dar dinheiro.

Neste passo, resta evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto é que incontestável o seu conteúdo pecuniário.

O conceito de crédito tributário está esculpido no art. 139 do CTN, nos seguintes termos: o *crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta*. Desta forma, por ser a multa, indubitavelmente obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão senão a de que o crédito tributário engloba o tributo e a multa.

Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa devem incidir juros, como determina o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas os juros sobre a multa de ofício imposta e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

Conclusão:

Destacando-se a previsão legal do §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, voto por conhecer parcialmente, e NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL aos demais elementos do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges