



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

**Processo n°** 10830.722080/2012-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.902 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2019  
**Matéria** MULTA ISOLADA  
**Recorrente** AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Data do fato gerador: 30/11/2011**

**CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.**

É defeso aos órgãos de julgamento que apreciem processos administrativos afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal - STF. Inteligência da Súmula CARF nº 2

**SOBRESTAMENTO.**

Ainda que reconhecida a conexão entre as matérias em discussão, somente em casos excepcionais e que se enquadrem nos dizeres do § 5º, do artigo 6º, do RICARF, é que se fará o sobrestamento do julgamento. Estando os processos eventualmente relacionados em instâncias diferentes, não há que se falar em sobrestamento.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.**

A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria.

Processo nº 10830.722080/2012-81  
Acórdão n.º **1402-003.902**

**S1-C4T2**  
Fl. 380

---

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Processo nº 10830.722080/2012-81  
Acórdão n.º 1402-003.902

S1-C4T2  
Fl. 381

---

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 13ª Turma da DRJ/RPO em sessão de 14 de outubro de 2016 (fls. 279/292)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco, presentes no AI abaixo reproduzido (fls. 4/6):

<b>0001 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO</b>	
Multa aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada, conforme o Termo de Verificação de infrações a seguir:	
<b>Fato Gerador</b>	<b>Multa</b>
30/11/2011	2.928.957,69
<b>Enquadramento Legal</b>	
Fatos geradores ocorridos entre 30/11/2011 e 30/11/2011:	
§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10	

Por sua vez, o DD que negou a compensação requerida no Processo nº 720298/2012-28 e que acabou por levar aos lançamentos presentes nestes autos restou assim definido (fls. 10/12):

---

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital



## SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas  
Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT

Processo nº.: 16682.720298/2012-28  
Interessada: AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A  
(Incorporadora de FRATELLI VITA BEBIDAS S/A)  
CNPJ: 73.082.158/0001-21

### DESPACHO DECISÓRIO SEORT DRF/CPS/ 200 /2012

**Assunto:** PERDCOMP – saldo negativo IRPJ – Exercício 2008

**Ementa:** Inocorrência do saldo negativo alegado pelo contribuinte, como resultado de procedimento fiscal que culminou com a majoração do Lucro Real declarado, fato que configurou saldo de IRPJ a pagar no Exercício. Compensações não homologadas.

### RELATÓRIO

O presente processo, digital, foi formalizado de ofício para tratamento manual do Pedido Eletrônico de Restituição e Declaração de Compensação – PERDCOMP - registrado sob nº 23641.96509.301111.1.7.02-5821 (fls. 02/07) tendo por suporte suposto crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2008, ano calendário 2007, no valor de R\$ 8.479.592,13 o qual o contribuinte utilizou na compensação de débitos de sua titularidade.

O PERDCOMP em exame, elaborado de forma a retificar o documento original registrado sob nº 42911.63221.310308.1.3.02-9972, foi transmitido por FRATELLI VITA BEBIDAS S/A (empresa ora baixada no sistema CNPJ devido à incorporação por AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A - fls. 30/32).

Ainda visando ao aproveitamento do crédito pleiteado, outras declarações eletrônicas de compensação foram transmitidas por FRATELLI e por AMBEV, conforme a seguir discriminado:

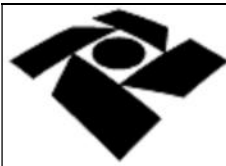
PERDCOMP N°	TRANSMISSÃO POR	FLS.
32568.73479.300408.1.3.02-2508	FRATELLI	08/11
10058.87985.240709.1.3.02-2106	FRATELLI	12/15
20331.19568.301111.1.3.02-4374	AMBEV	16/19

Os débitos compensados foram cadastrados no SIEF estando controlados nos processos de cobrança (eletrônicos) nº 16682.720302/2012-58, 10320.720819/2012-70 e 10830.721760/2012/87 (fls. 22, 23 e 24, respectivamente).

### FUNDAMENTAÇÃO

A Declaração de Compensação está amparada pela Lei nº 5.172, de 25/10/1966, e Lei nº 10.637, de 30/12/2002, assim como pela Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, que disciplina, entre outras, a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

O contribuinte ao final do ano calendário 2007 havia apurado Lucro Real no valor de R\$ 51.756.098,34 conforme demonstrado na Ficha 09A da DIPJ/2008 (fls. 33/35). A partir daí, consoante se



## SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB

**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas**  
**Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT**

Processo nº.: 16682.720298/2012-28  
Interessada: AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A  
(Incorporadora de FRATELLI VITA BEBIDAS S/A)  
CNPJ: 73.082.158/0001-21

verifica da Ficha 12A da aludida DIPJ (fls. 36), concluiu pela ocorrência de saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 8.479.592,13 que está indicado no PERDCOMP à fls. 02/07.

Entretanto, em face de procedimento fiscal determinado pelo MPF nº 07.1.90.00-2009-05577-5 levado a efeito pela Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro II, o contribuinte FRATELLI VITA BEBIDAS S/A teve glosada despesa de R\$ 56.537.901,53 (fato gerador em 31/12/2007), valor que fora apropriado a título de "Outras Despesas Operacionais", sob a justificativa de que tal despesa não encontra amparo na legislação do IRPJ para dedutibilidade; em adendo, sua origem não foi comprovada documentalmente, como restou demonstrado em Termo de Verificação de Infração. Essa despesa foi então adicionada ao Lucro Líquido do ano calendário 2007, sendo então constituído o crédito tributário pela lavratura, em 23/08/2010, de Auto de Infração do qual o acima aludido Termo de Verificação constitui parte integrante. Essa ação fiscal culminou com a protocolização do processo administrativo nº 10872.000393/2010-26 (excertos à fls. 37/45).

Assim, a autoridade tributária retificou de ofício a base de cálculo do IRPJ (valores em R\$):

FICHA 09A - DIPJ/2008	Apuração - Contribuinte	Apuração - Fiscalização
Lucro Líquido antes do IRPJ	116.716.895,16	173.254.796,69
+ Adições	32.046.798,77	32.046.798,77
(-) Exclusões	74.826.410,59	74.826.410,59
(-) At. Geral - Per. Apur. 1991/2007	22.181.185,00	22.181.185,00
<b>= Lucro Real</b>	<b>51.756.098,34</b>	<b>108.293.999,87</b>

Observa-se que as informações decorrentes do processo administrativo acima aludido estão inseridas no sistema SIEF/PROCESSO conforme se verifica à fls. 46.

A retificação de ofício do Lucro Líquido, e, conseqüentemente, do Lucro Real, determina que o cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real constante da Ficha 12A da DIPJ/2008 apresentada pelo contribuinte seja também refeito de ofício.

Esse procedimento é a seguir demonstrado (valores em R\$):

FICHA 12A - DIPJ/2008	Apuração - Contribuinte	Apuração - de Ofício
Imposto sobre LR - alíquota 15%	7.763.414,75	16.244.099,98
+ Adicional	5.151.609,83	10.805.399,98
(-) Deduções	21.394.616,71	21.394.616,71
<b>= Imposto de Renda a Pagar</b>	<b>-8.479.592,13</b>	<b>5.654.883,25</b>

A apuração efetuada de ofício em razão do procedimento fiscal formalizado pelo processo nº 10872.000393/2010-26, contrariamente ao cálculo original do contribuinte, resulta na **inocorrência de saldo negativo de IRPJ** no ano calendário 2007, inviabilizando, em consequência, as compensações declaradas nos PERDCOMP tratados neste processo.

	<b>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB</b>
	<b>Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT</b>
Processo nº.:	16682.720298/2012-28
Interessada:	AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A (Incorporadora de FRATELLI VITA BEBIDAS S/A)
CNPJ:	73.082.158/0001-21
<b><u>DECISÃO</u></b>	
<p>Ante ao exposto, pela competência a nós delegada, <b>não reconhecemos</b> o crédito por saldo negativo do IRPJ do Exercício 2008, ano calendário 2007, no valor de R\$ 8.479.592,13; em decorrência, <b>não homologamos</b> as compensações declaradas nos PERDCOMP à fls. 02 a 19.</p> <p>Segue-se a <b>ciência</b> do presente Despacho Decisório e a <b>exigência</b> dos saldos devedores que permanecem em aberto nos processos de cobrança nº <b>16682.720302/2012-58, 10320.720819/2012-70 e 10830.721760/2012/87</b>, facultando-se à interessada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de ciência deste.</p>	

Segundo a acusação fiscal relativa aos presentes autos (TVF – fls. 4/6), a infração aqui apreciada restou assim configurada:

*“No exercício das funções do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil finalizei na data de 10/04/2012 a análise do Pedido Eletrônico de Restituição e Declaração de Compensação PERDCOMP baseado no saldo negativo de IRPJ apurado pelo contribuinte referente ao Exercício 2008, ano calendário 2007, e demais DCOMP eletrônicas que constituíram o processo administrativo (digital) nº 16682.720298/2012-28 formalizado a interesse de FRATELLI VITA BEBIDAS S/A, empresa que se acha ora baixada no sistema CNPJ por incorporação pelo contribuinte em epígrafe.*

*No referido processo o contribuinte, com sede à Av. Antartica, 1891, parte Fazenda Santa Úrsula - Jaguariuna/SP, apresentara PERDCOMP nº 23641.96509.301111.1.7.02-5821 transmitido na data de 30/11/2011 ao qual vinculou Declarações Eletrônicas de Compensação DCOMP com transmissão em 30/08/2008, 24/07/2009 e 30/11/2011*

*O presente procedimento decorre da conclusão da apreciação dos documentos acima aludidos que resultou em não reconhecimento da restituição pleiteada (em vista da inexistência do saldo negativo de IRPJ constatada em decorrência de ação fiscal procedida pela DRF-RJ II que passou a constituir o processo administrativo nº 10872.000393/2010-26), e em não homologação das compensações declaradas consoante descrito no Despacho Decisório nº 200/2012 proferido em 10/04/2012 pelo SEORT desta DRF à fls. 47/49 do referido processo administrativo digital nº 16682.720298/2012-28.*

*Este feito decorre dos PERDCOMP que foram transmitidos posteriormente à data de 14/06/2010 registrados sob nº 23641.96509.301111.1.7.02-5821 e 20331.19568.301111.1.3.02-4374.*

*MULTA REGULAMENTAR ISOLADA**Declarações de Compensação não homologadas*

*Conforme relatado, o contribuinte pretendeu compensar o saldo negativo de IRPJ por ele apurado relativo ao Exercício 2008; entretanto, as correspondentes Declarações de Compensação não foram homologadas por este SEORT a teor do Despacho Decisório nº 200/2012.*

*Assim, em razão do disposto na Lei nº 12.249/10, de 11/06/2010, publicada no D.O.U. de 14/06/2010, cujo art. 62 promoveu a inclusão do § 17 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito, impõe-se o lançamento de multa de ofício de 50% sobre o crédito objeto do documento DCOMP - não homologado:*

*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)*

*(...)*

*§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)*

*(...)*

*§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d) (grifei)*

*DEMONSTRATIVO DA MULTA ISOLADA LANÇADA*

*Insta consignar neste ponto que pelo Princípio do Tempus Regit Actum, segundo o qual as coisas jurídicas se regem pela lei vigente à época em que ocorreram, somente as DCOMP não homologadas apresentadas após a data de 14/06/2010 subsumem-se à aludida legislação. Dessa forma, depreende-se que a base de cálculo sobre a qual incidirá a multa isolada a constituir refere-se aos créditos de R\$ 2.556.077,88 e R\$ 3.301.837,50 declarados nas DCOMP nº 23641.96509.301111.1.7.02-5821 e 20331.19568.301111.1.3.02-4374, que, em face de não homologação de compensação, originaram multas (calculadas à alíquota de 50%) de R\$ 1.278.038,94 e R\$ 1.650.918,75, respectivamente, totalizando, assim, a multa isolada a constituir no valor de R\$ 2.928.957,69.*

*INFORMAÇÕES ADICIONAIS*

*O presente procedimento restringiu-se à efetivação do lançamento da multa isolada (nos termos do art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/10) sobre o crédito objeto das DCOMP acima identificadas que não foram homologadas. Assim, em face do permissivo dado pelo RPF nº 08104.00-2012-00278-0, fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional fazer verificações posteriores e cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nesta oportunidade.*

*Por se tratar de procedimento de revisão interna, fica dispensada a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal MPF, com base no art. 10, inciso IV, da Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007.*

*Cumpra ainda salientar que, por não pairarem dúvidas acerca do procedimento em pauta lançamento de multa isolada sobre crédito objeto de DCOMP apresentadas pelo sujeito passivo após a data de 14/06/2010 e não homologadas absteve-me de intimar o contribuinte a prestar maiores esclarecimentos, nos termos da Súmula CARF nº 46 que dispõe que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)".*

Cientificada em 18/04/2012 (fls. 15), a contribuinte acostou impugnação (fls. 18/29), aduzindo (conforme relatório da decisão recorrida):

#### *"II. OS FATOS E O OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*4. No período compreendido entre agosto de 1994 a dezembro de 1999, a sociedade denominada "Industria de Bebidas Antártica do Sudeste S/A", incorporada pela Impugnante, adquiriu uma série de insumos não tributados, isentos e tributados à alíquota zero.*

*5. A possibilidade de aproveitamento do crédito do IPI incidente na aquisição de referidos insumos foi objeto da ação declaratória nº 96.0041018-6 por ela ajuizada e distribuída à 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo (doc. 04).*

*6. Enquanto mencionada ação judicial tramitava perante o Poder Judiciário, precisamente, no ano de 1999, a Impugnante projetou o crédito de IPI que poderia ser aproveitado, caso fosse confirmado seu direito ao crédito na referida ação judicial, e contabilizou o valor alcançado (R\$ 56.537.901,53) em conta do ativo como "IPI alíquota zero a compensar".*

*7. É dizer, a Impugnante contabilizou esse valor como crédito e, por conseguinte, o mesmo foi incluído na base de cálculo do IRPJ e CSLL no ano de 1999.*

*8. No ano de 2007, a Impugnante foi finalmente intimada do resultado final de referida ação judicial, que lhe foi desfavorável. Ou seja, o seu pleito de aproveitamento do crédito do IPI foi considerado improcedente (doc. 05).*

*9. Diante desse resultado, a Impugnante reverteu a provisão e lançou referido valor - antes contabilizado como tributo a compensar - na conta débito*

"outras despesas operacionais", deduzindo esse valor da base do IRPJ e, reflexivamente, da CSLL.

10. Ao assim proceder, a Impugnante obteve um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 8.473.592,13, o qual foi por ela utilizado para quitar créditos tributários via compensação.

11. Ocorre que os i. auditores fiscais da SEORT/DRF/CAMPINAS entenderam por não reconhecer o crédito relativo a aludido saldo negativo de IRPJ e, conseqüentemente, por não homologar as compensações realizadas pela impugnante (processo administrativo 16682.720298/2012-28 - doc. 06).

12. Referido entendimento foi baseado nas alegações declinadas no processo administrativo nº 10872.000393/2010-26, que foi originado de auto de infração que entendeu pela não dedutibilidade do valor de R\$ 56.537.901,53, o qual foi glosado, acarretando um saldo positivo - e não mais negativo - de IRPJ (doc. 07).

13. Pelo indeferimento dos pedidos de homologação, foi, ainda, aplicada a multa no percentual de **50% (cinquenta por cento) dos créditos** objeto das declarações de compensação não homologadas de que trata o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e que ora se impugna.

Requer o sobrestamento do julgamento do presente processo, porque vinculado à decisão final a ser prolatada no âmbito do processo nº 16682.720298/2012-28 e no processo nº 10872.000393/2010-26. Em suas palavras:

16. Vale mencionar novamente que a dedutibilidade de referido valor [R\$ 56.537.901,53] é o que originou o saldo negativo de IRPJ utilizado pela Impugnante nas compensações. Sendo assim, não restam dúvidas de que, primeiro há que se analisar a possibilidade da dedutibilidade de referido valor, para, somente após, concluir-se ter ou não a Impugnante saldo negativo de IRPJ para compensar. É dizer, a dedutibilidade do valor de R\$ 56.537.901,53 é questão prejudicial ao reconhecimento do saldo negativo utilizado nas compensações e, por conseguinte, da legitimidade destas.

17. Sendo inequívoca a relação de dependência entre as compensações (não homologadas) que ocasionaram a aplicação da multa objeto do presente processo e a discussão travada nos autos dos processos administrativos nº 10872.000393/2010-26 e nº 16682.720298/2012-28, mister se faz seja determinado o sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo do primeiro (que se encontra pendente de julgamento no CARF - doc. 08),

(...)

Traz jurisprudência do CARF a referendar o pedido de sobrestamento. No mérito, passa a defender a possibilidade de dedução do valor de R\$ 56.537.901,53 da base de cálculo do IRPJ e, conseqüentemente, a apuração do saldo negativo, e a impropriedade da multa isolada ora sob apreciação.

De outro lado, questiona a legitimidade da multa aplicada, por manifesta irrazoabilidade e desproporcionalidade, nos seguintes termos:

28. Com o advento da Lei nº 11.488/2007, a aplicação de multas isoladas nos casos de não homologação de declarações de compensação de tributos e contribuições federais parecia estar restrita às hipóteses de comprovação de falsidade na elaboração das declarações pelo sujeito passivo e compensação considerada não declarada, tal como a hipótese de compensação cujo crédito utilizado não fosse decorrente de decisão judicial transitada em julgado.

29. Tal realidade foi alterada com a edição da Lei nº 12.249/2010, que incluiu o §17 ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que passou a estabelecer a multa ora aplicada para qualquer hipótese em que o pedido de compensação não for deferido.

30. Ou seja, a partir da entrada em vigor de referido diploma legal, multas isoladas podem ser aplicadas para quaisquer casos de não homologação de declarações de compensação, inclusive, para as hipóteses em que tal indeferimento tenha fundamento na divergência de entendimento entre contribuinte e Fisco Federal acerca da existência ou não de créditos que o primeiro possui contra o segundo.

31. Ocorre que a imposição de multas isoladas **para quaisquer hipóteses** de não homologação de declarações de compensação, conforme previsto em referido dispositivo legal, mesmo nos casos em que os contribuintes tenham agido de boa-fé, é **manifestamente irrazoável e desproporcional**.

32. Primeiramente, o fato de a compensação não ser deferida não significa que o contribuinte tenha praticado qualquer infração à legislação tributária; podendo ter ocorrido, como dito, apenas uma **divergência acerca da existência ou do valor do crédito compensado**. E, como se sabe, a imposição de penalidade justifica-se somente em razão da **prática de um ilícito**.

33. Com efeito, o caráter punitivo é da essência da multa. Tal entendimento sobre a natureza punitiva da multa pela infração à legislação tributária vem sendo proclamado pela jurisprudência judicial, conforme se infere a título ilustrativo do seguinte julgado: STJ, RESP 526873, TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 22/08/2005.

34. No caso em comento, a compensação não foi deferida em razão do entendimento dos agentes fiscais no sentido da ineditabilidade da base de cálculo do IRPJ do exercício de 2008 do valor de R\$ 56.537.901,53, que foi deduzido pela Impugnante e que acarretou um saldo negativo de IRPJ utilizado para a compensação. É dizer, há divergência quanto à possibilidade de tal valor ser deduzido, a qual está sendo **discutida em processo administrativo próprio, ainda não definitivamente julgado**.

35. Note-se, nesse ponto, que a imposição da multa ora contestada é tão irrazoável que a mesma foi **aplicada antes de as razões de defesa das compensações realizadas pela Impugnante serem apreciadas pelos órgãos competentes**. Em outras palavras, além de não estar legitimada pela **inexistência de ilícito** à legislação tributária, a penalidade foi aplicada antes mesmo de se ter a **decisão definitiva sobre a validade das compensações realizadas**.

36. Deve-se mencionar que a compensação é garantida pelo artigo 5º, inciso XXXIV, alínea "a", da Constituição Federal, que garante a todos o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos, e pelo artigo 170 do

*Código Tributário Nacional, que assegura a extinção de créditos tributários via compensação.*

37. *Se um contribuinte considera-se possuidor de um crédito contra a Fazenda e opta por compensá-lo com um débito seu, ele está em **pleno exercício de um direito garantido pelo ordenamento jurídico brasileiro**, não se podendo admitir a imposição de penalidade, caso este seu pedido de compensação venha a ser indeferido. Admitir a aplicação da multa na hipótese em comento é o mesmo que **admitir a imposição de penalidade a um cidadão que tenha um pleito seu julgado improcedente pelo Poder Judiciário**. E não se pode penalizar um cidadão pelo legítimo exercício de um direito constitucionalmente assegurado.*

38. *Pelo exposto, tem-se que não se pode dissociar a multa da punição, que, por sua vez, pressupõe a ocorrência de uma conduta ilícita. Sendo assim, questiona-se qual seria o fundamento jurídico para penalizar um contribuinte que exerceu seu **direito de peticionar** perante a administração fazendária, requerendo o deferimento de um pedido de compensação? Obviamente, não há razão para a imposição de nenhuma penalidade nesse caso.*

39. *Ressalte-se que a exigência de multa isolada no elevado percentual de 50% (cinquenta por cento), mesmo nos casos em que não há qualquer indício de má-fé ou dolo por parte do contribuinte, acaba por **restringir um de seus direitos fundamentais**, diante do justificado receio de vir a suportar tal penalidade, no caso de indeferimento do pedido.*

40. *A multa isolada aplicada à Impugnante caracteriza-se como verdadeira **sanção política**, o que vem sendo rechaçado pelo Poder Judiciário (conferir as Súmulas nºs 70, 323 e 547, todas do Supremo Tribunal Federal).*

41. *Ademais da irrazoabilidade, há a manifesta abusividade e desproporcionalidade do percentual no qual essa multa é aplicada - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito não compensado.*

42. *Na eventualidade da **não homologação** da sua declaração de compensação, o contribuinte já terá declarado, espontaneamente, ao Fisco a existência dos débitos nela relatados, sendo **desnecessária a atuação da autoridade fiscal no sentido de identificar e apurar valor de crédito tributário a seu favor**.*

43. *Ademais da desproporcionalidade em razão da **ausência de ilícito** à legislação tributária e da **inexistência de óbice à fiscalização para apurar eventual crédito tributário**, o percentual em si - 50% (cinquenta por cento) do crédito a ser compensado - assume verdadeiro **caráter confiscatório**, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.*

44. *Note-se que a multa fiscal não pode ser transformada em um **instrumento de arrecadação**, devendo guardar proporção com a gravidade da conduta do contribuinte.*

45. *Ainda, a **cobrança automática** da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do principal das declarações de compensação não homologadas viola o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que estabelece o dever de **observância de um procedimento para se apurar devidamente o crédito tributário**.*

46. Com efeito, a aplicação indistinta e genérica da multa instituída pela Lei nº 12.249/2010 é absolutamente **inconstitucional**, sendo que o contribuinte responsável pela transmissão de declaração de compensação não homologada somente poderá suportar qualquer sanção, caso seja constatada, após a instauração e desenvolvimento **adequado de um procedimento fiscalizatório, a existência má-fé ou dolo em tal conduta**, inexistentes no caso ora em análise.

*Requer que a impugnação seja conhecida, para, prejudicialmente, sobrestar-se o presente julgamento até a decisão definitiva dos processos administrativos nº 10872.000393/2010-26 e 16682.720298/2012-28, e, no mérito, reconhecer o descabimento da multa aplicada em razão da validade das compensações realizadas e da ilegitimidade da penalidade”.* (destaques no original).

Subindo os autos à apreciação da 13ª Turma da DRJ/RPO, a Turma Julgadora, depois de não conhecer da impugnação em relação à constitucionalidade, razoabilidade, proporcionalidade ou restrição a direito fundamental de petição da norma jurídica em vigor prescrita no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, decidiu (fls. 289/292):

*“Quanto ao pedido de sobrestamento do julgamento, não há previsão no processo administrativo fiscal, e nem seria mais oportuno já que ambos os processos já se encontram decididos na 1ª e 2ª instâncias administrativas.*

*No caso do processo nº 10872.000393/2010-26, tratava-se dos lançamentos de IRPJ e CSLL, apurados no ano-calendário 2007, por conta justamente da glosa da exclusão do lucro líquido, no valor de R\$ 56.537.901,53. A 5ª Turma de DRJ/Rio de Janeiro I, mediante o Acórdão nº 12-043.017, de 14/12/2011, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário. Igualmente, a 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, negou provimento ao recurso voluntário, conforme Acórdão nº 1402-001.125, de 07/08/2012. Foi negado seguimento ao recurso especial da empresa pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, decisão confirmada pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. Da mesma forma, foi negado seguimento pelo Presidente da CSRF aos embargos interpostos pelo sujeito passivo, mas os autos foram encaminhados à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exame complementar de admissibilidade do recurso especial do sujeito passivo.*

*Entretanto, conforme informação do e-processo foi novamente negado seguimento ao recurso especial. Já o processo nº 16682.720298/2012-28, se refere ao Despacho Decisório relativo ao Pedido Eletrônico de Restituição – PER e às Declarações de Compensação – DCOMP, vinculados ao crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2007 (Exercício 2008), em que não reconhecido o crédito e não homologadas as compensações. A 1ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório (Acórdão nº 05-40.767 de 24/05/2013). No mesmo sentido, a 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF negou provimento ao recurso voluntário (Acórdão nº 1302-001.775, de 02/02/2016).*

*Ainda que não se possa falar em decisão administrativa definitiva, todas as decisões, válidas e vigentes, emitidas pela 1ª e 2ª instâncias administrativas, foram contrárias ao entendimento defendido pela contribuinte, e não cabe a este órgão julgador apreciar matéria já objeto de decisão em outro processo, mas apenas aplicar a decisão em vigor. Se porventura aquelas decisões administrativas forem revistas, deverá ser dada a devida repercussão nos presentes autos.*

*Ademais, configurada a hipótese de não homologação das compensações, ainda que pendente de decisão definitiva, a multa isolada deve ser constituída de ofício, porque inexistente na ordem jurídica vigente previsão de suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário. Por outro lado, suspensa a exigibilidade dos débitos compensados, por conta da interposição de manifestação de inconformidade contra o ato de não homologação da compensação, ou recurso voluntário contra a decisão administrativa de 1ª instância, a multa isolada aplicada também estará com a sua exigibilidade suspensa.*

*Cumprindo ainda esclarecer a Impugnante que o adequado procedimento fiscalizatório foi adotado, tanto no âmbito do procedimento fiscal, tendente à verificação do IRPJ e da CSLL devidos no período (10872.000393/2010-26), quanto no âmbito do procedimento fiscal, tendente à verificação das DCOMP apresentadas pela empresa (16682.720298/2012-28).*

*A multa isolada foi aplicada sobre as compensações efetuadas nas DCOMP abaixo relacionadas sobre o valor do crédito compensado, conforme previsão contida na legislação à época em vigor:*

(...)

*De observar que a multa isolada somente foi aplicada sobre as DCOMP apresentadas posteriormente à entrada em vigor da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, que no art. 62 incluiu o § 17 no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Não houve exigência sobre as outras duas DCOMP nº 32568.73479.300408.1.3.02-2508 e 10058.87985.240709.1.3.02-2106, apresentadas, respectivamente, em 30/04/2008 e 24/07/2009, antes da entrada em vigor da alteração legislativa.*

*Oportuno trazer a colação jurisprudência do CARF a sustentar a procedência do lançamento:*

(...)

*Por todo o exposto, VOTO por JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação”.*

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Data do fato gerador: 30/11/2011**

**CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.**

*No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal - STF.*

***SOBRESTAMENTO.***

*No processo administrativo fiscal, não há previsão de sobrestamento de processos, ainda que reconhecida a conexão entre as matérias em discussão, cumprindo ao órgão julgador do processo decorrente dar repercussão da decisão administrativa válida e vigente prolatada nos autos principais.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

***Data do fato gerador: 30/11/2011***

***MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.***

*Deve ser aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.*

***MULTA ISOLADA. PENDÊNCIA DE DECISÃO DE OUTRO PROCESSO.***

*Configurada a hipótese de não homologação das compensações, ainda que pendente de decisão definitiva, a multa isolada deve ser constituída de ofício, porque inexiste na ordem jurídica vigente previsão de suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido*

Cientificada em 22/03/2017 (fls. 296) e irresignada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 300/321) rebatendo as conclusões do Acórdão de 1º Piso e, no mérito, basicamente repisando o quanto arguido na impugnação inaugural.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 22/03/2017 – fls. 296 – protocolização do RV em 24/04/2017 – fls. 299), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 322/357) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço (parcialmente).

Os lançamentos sustentam-se no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, com redação do artigo 62, da Lei nº 12.249, de 2010 e referem-se à multa isolada aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada (Processo nº 16682.720298/2012-28), em razão de não ter sido reconhecido o crédito pleiteado por possível saldo negativo de IRPJ – AC/2007 – Ex/2008.

Considerando que o valor indevidamente utilizado na compensação indeferida somou R\$ 5.857.915,38, o montante dos lançamentos (50% desta base de cálculo) importou em R\$ 2.928.957,69.

De seu turno, a recorrente pontua sua peça recursal focando três vertentes:

1. inconstitucionalidade do § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, com redação do artigo 62, da Lei nº 12.249/2010;
2. sobrestamento do julgamento para que seja julgado em conjunto com estes autos, o Processo nº 16682.720298/2012-28; e,
3. impossibilidade de lançamento concomitante de multa de mora e multa isolada.

Início pelo item primeiro.

Sabidamente, aos julgadores administrativos, em qualquer nível, é vedado enfrentar questões suscitadas sobre inconstitucionalidade e ilegalidade, temas afetos e de exclusiva apreciação pelo Poder Judiciário.

Ademais, há Súmula que vincula os Conselheiros do CARF a respeito do tema:

***Súmula CARF nº 2***

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

Deste modo, não há que se conhecer do recurso voluntário na parte que perquire sobre inconstitucionalidade de lei.

No que tange ao segundo ponto da linha de defesa e que prega o “sobrestamento” do julgamento para que este Processo seja apreciado concomitantemente com

o PA nº 16682.720298/2012-28, embora não haja previsão expressa no Regimento para tal procedimento, exceto na hipótese do § 5º, do art. 6º, do Anexo II do RICARF<sup>2</sup>, é possível caminhar por este trilho, como, aliás, já ocorreu em inúmeras situações pretéritas neste Colegiado.

Todavia, na forma do § 5º, do artigo 6º, do RICARF, a leitura que esta Turma faz de situações em que o decidido em um processo pode afetar a decisão a ser prolatada em outro restringe-se a casos em que ambos (ou mais de um, se for o caso), estejam no mesmo nível de julgamento, diga-se, a “*mesma instância relativa ao processo principal*” (dispositivo citado, “*in fine*”).

Não é o que se vê no caso concreto.

Em relação ao **Processo nº 16682.720298/2012-28** que a recorrente pleiteia em seu recurso voluntário (fls. 306) seja julgado em conjunto com o agora analisado (PA nº 10830.722080/2012-81), sua situação é a seguinte no momento deste julgamento (sessões de maio/2019):

- a) julgado no CARF pela 2ª Turma 3ª Câmara 1ª Seção – Acórdão nº 1302-001.775, sessão de 02/02/2016, com a seguinte decisão prolatada:

*“Acordam os membros do colegiado, em: 1) por voto de qualidade, REJEITAR a prejudicial de sobrestamento, divergindo os Conselheiros Rogério Aparecido Gil, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix; e 2) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, votando pelas conclusões as Conselheiras Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Fez declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa”.*

- b) sequencialmente, em 06/04/2017, foi negado seguimento ao RE interposto pela recorrente.
- c) conforme informações do e-processo, os autos encontram-se arquivados.

Já o Processo nº 10872.000393/2010-26, subsidiariamente citado pela recorrente, encontrava-se com esta configuração:


- a) julgado no CARF pela 2ª Turma 4ª Câmara 1ª Seção – Acórdão nº 1402-001.125, sessão de 07/08/2012, prolatada a seguinte decisão:

*“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado”.*

---

<sup>2</sup> § 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

- b) na sequência, em 25/08/2016, negado seguimento ao RE interposto pela recorrente.
- c) em janeiro/2018 os autos encontravam com a PGFN para ajuizamento da ação executiva, conforme reproduções abaixo extraídas do referido PA:

	<b>Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN</b> <b>Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região – PRFN-3ª REGIÃO</b> <b>Procuradoria da Dívida Ativa - PDA</b> <b>Divisão de Acompanhamento de Grandes Devedores - DIGRA</b>
<p><b>Processo Administrativo nº: 10872 000393/2010-26</b>  <b>Interessado: AMBEV S.A.</b>  <b>CNPJ: 07.526.557/0001-00</b>  <b>Inscrição: 80 2 17 003148-61 e 80 6 17 009188-04</b></p>	
<p>Tendo em vista a distribuição da Execução Fiscal para a cobrança das dívidas inscritas nº 80 2 17 003148-61 e 80 6 17 009188-04, bem como a existência de seguro garantia (fls. 2764/2780, complementado pelo endosso de fls. 2833/2836) aceita no bojo da Cautelar nº 0120937-45.2015.4.02.5101, 4ª VF/RJ, ao Apoio DIGRA para;</p>	
<p>- Inserção dos dados da execução fiscal (consulta judicial em anexo);</p>	

<b>Inscrição 1 / 2</b>		
<b>PGFN - CONSULTA - 04/01/2018 17:38:19</b> <b>INFORMAÇÕES GERAIS DA INSCRIÇÃO</b>		
<b>Devedor Principal: AMBEV S.A.</b>		
<b>CPF/CNPJ:</b> 07526557/0001-00	<b>Inscrição:</b> 80 2 17 003148-61	<b>Número do Processo Administrativo:</b> 10872 000393/2010-26
<b>Grande Devedor: PRINCIPAL</b>		
<b>Situação: ATIVA AJUIZADA - GARANTIA - SEGURO GARANTIA</b>		

Em suma, como bem assentado pela decisão recorrida, “*ainda que não se possa falar em decisão administrativa definitiva*” (Ac. DRJ – fls. 290), certo é que os processos suscitados pela recorrente como passíveis de vinculação com o que aqui se estuda, encontravam-se, à época deste julgamento, em níveis absolutamente desconexos. Mais, com decisões inteiramente desfavoráveis à contribuinte.

Assim, sem maiores delongas, irrealizável o sobrestamento requerido, pelo que o afasto.

Finalmente, no mérito da autuação, a linha argumentativa da recorrente é no sentido da impossibilidade de lançamento concomitante de multa de mora e multa isolada.

Na verdade, os lançamentos suportam-se nos dizeres do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, com redação do artigo 62, da Lei nº 12.249/2010, vigente à época dos fatos:

*§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)*

*Por sua vez, o § 15, previa:*

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

Ou seja, **multa específica** e que não se confunde nem com multa de mora nem com multa de ofício, sendo condição para a sua aplicação a não homologação da declaração de compensação apresentada pelo contribuinte.

Em outro dizer, presente o fato gerador da infração, o lançamento de ofício é inexorável.

*In casu*, não só a compensação (à época) foi considerada não declarada, gerando os lançamentos, como o caminhar dos autos presentes no Processo nº 16682.720298/2012-28 não alterou a decisão inicialmente proferida de não homologar as compensações buscadas. Com isso, mais não fossem os demais motivos, consolidou-se o lançamento da multa isolada prevista nos dispositivos transcritos acima.

Por fim, não posso deixar de anotar que a recorrente suscita no seu RV (fls. 316), uma possível “inconstitucionalidade” do § 17, do artigo 74 (antes citado) que teria sido reconhecida no STF sob a Relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski (RE nº 796.939) em rito de repercussão geral.

Entretanto, o que o I. Ministro reconheceu foi a repercussão geral da **matéria** versada na ação, ou seja, a 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”, determinando que os autos retornassem à origem para aguardar o julgamento do mérito e, após a decisão, observar o disposto no art. 543-B do Código de Processo Civil.

A dizer, os §§ 15 e 17 do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, com redação do artigo 62, da Lei nº 12.249/2010, ainda encontravam-se em pleno vigor para o período.

Em suma, tratando-se de norma legal em plena vigência, sem qualquer decisão *erga omnes* que a afaste do mundo jurídico por inconstitucionalidade, só caberia ao Fisco – como ocorreu – implementá-la, no caso, via lançamento de ofício e aos julgadores administrativos, aqui representados por este Colegiado, sua observância, sob pena de usurpar competência de que não dispõem, posto que afeta exclusivamente aos membros do Poder Judiciário legitimamente empossados.

No CARF a posição é absolutamente pacificada:

*AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA*

---

*A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo afastá-la. (Ac. 3302-002.768 – Relatoria do Conselheiro Walber José da Silva – Sessão de 12/11/2014).*

Concluindo, para que não restem dúvidas do que aqui se discute, lanço mão da bem destaca posição da Relatoria de 1º Piso ao afirmar (Ac. DRJ – fls. 291):

*“De observar que a multa isolada somente foi aplicada sobre as DCOMP apresentadas posteriormente à entrada em vigor da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, que no art. 62 incluiu o § 17 no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Não houve exigência sobre as outras duas DCOMP nº 32568.73479.300408.1.3.02-2508 e 10058.87985.240709.1.3.02-2106, apresentadas, respectivamente, em 30/04/2008 e 24/07/2009, antes da entrada em vigor da alteração legislativa”.*

Pelo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário e mantenho a decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone