



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10923.720005/2019-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.737 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente PRETEL SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2017

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. RE 796.939. Tema 736. ADI 4905.

É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 11-64.694, proferido pela 9ª Turma da DRJ/REC, em 26 de setembro de 2019, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao lançamento de multa isolada decorrente de compensação não homologada, nos autos do processo administrativo nº 10923.720.050/2017-13, no valor de R\$ 121.883,56.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“Trata-se de impugnação ao Auto de Infração, fls. 2/8, no valor de R\$ 121.883,56 (cento e vinte e um mil, oitocentos e oitenta e três reais e cinquenta e seis centavos), lavrado em razão da compensação indevida de créditos tributários formalizados pelo contribuinte através da apresentação da PER/Dcomp n.º 38062.81081.050417.1.3.02-9020, com fundamento no Art. 18, caput e § 2º, da Lei n.º 10.833/03, com redação dada pela Lei n.º 11.488/07.

O lançamento é decorrente da decisão materializada no Despacho Decisório SEORT/DRF/SBC n.º 298, de 12 de dezembro de 2018, fls. 45 e seguintes, que tramita no processo administrativo fiscal n.º 10923.720.050/2017-13, conclusivo no sentido de imputar ao contribuinte a tentativa de utilização dolosa de créditos falsos e, em razão disso, não homologar a compensação declarada.

Sendo assim, o auto de infração foi calculado ao montante de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, dada a falsidade apontada no procedimento fiscal, conforme determina o art. 74, parágrafo 1º, II da IN/RFB n.º 1717/2017. Em adição, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, tramitando no processo n.º 10923.720006/2019-67, apensado a este.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 30/01/2019, fl. 64, e apresentou impugnação em 01/03/2019, fl. 68, na qual alega, em síntese, que:

- No dia 05 de abril de 2017 o assessor tributário da Pretel, inadvertidamente, com base na planilha da previsão de faturamento elaborada pelo setor financeiro, enviou Dcomp compensando débito existente em conta corrente da RFB no valor de R\$ 81.255,70, supondo a existência de imposto de renda retido na fonte de prestação de serviço código 1708 em valor aproximado de R\$ 82.000,00. Como se pode verificar no anexo das FONTES PAGADORAS DIRF NO CALENDÁRIO DE 2017 o valor retido na fonte em 2017 foi de R\$ 93.368,37, portanto realmente havia saldo de retenções na fonte suficientes para compensar o débito daquele PerDcomp. O que houve foi o pedido baseado em previsões que iriam acontecer durante todo o ano;

- A fiscalização concluiu que o procedimento teve como objetivo fraudar o pagamento dos débitos através da intenção de fraude, falsificando informações, o que não é verdade como a seguir se demonstra e até porque, antes a Pretel, ESPONTANEAMENTE, cancelou a referida DCOMP, exatamente no dia 27/12/2017, sem que tenha sido intimado, posto que não consta nos autos o AR comprovando e, portanto, em 14/02/2018 o contribuinte estava na condição de espontaneidade. Os pedidos de cancelamentos foram enviados respectivamente em 24/08/17 e 14/02/18, portanto anterior a data da ciência da intimação n. 849/18 que foi em 16/10/18;

- Ao fim, requer que seja acolhida a contestação e que seja considerada descabida representação fiscal para fins penais, visto que o débito encontra-se no respectivo conta corrente e, inclusive foi objeto de parcelamento quando do cancelamento do perdcomp e que se promova de imediato o arquivamento desse processo.”

Por sua vez, a 9ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente mantendo o crédito tributário lançado, cuja ementa da decisão segue transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2017

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA QUALIFICADA.
INFORMAÇÃO FALSA.

O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os acréscimos legais previstos na legislação. Sem prejuízo desta cobrança, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando ficar comprovada falsidade da declaração apresentada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando que:

“(…)

II – DO DIREITO

II.1. PEDIDO DE CANCELAMENTO DA DCOMP ANTES DE MANIFESTAÇÃO ADMINISTRATIVA DO ENTE FISCALIZADOR.

Tal como se consta no relato dos fatos, o recorrente alega que identificou ter apurado equivocadamente os supostos créditos lançados na DCOMP n.º 38062.81081.050417.1.3.02-9020, que tinha como intuito a compensação e extinção de parte de seus créditos tributários.

Pelos documentos que instruem os autos, a referida DCOMP foi transmitida em 05/04/2017. Também pelo que consta dos autos, há duas transmissões de pedido de cancelamento dessa DCOMP, datados de 27/12/17 e 14/02/18. Por sua vez, o despacho administrativo relativo ao pedido de compensação se deu em 16/10/2018 ou seja, meses depois dos pedidos de cancelamento.

O pedido de cancelamento da DCOMP encontra-se fundamentado nos artigos 112, 113 e 114 da Instrução Normativa 1717/17, e o tema foi matéria de debate por parte do contribuinte em primeira instância, que por sua vez, ocasião em que o Sr. Auditor Fiscal não procedeu com a análise da matéria.

Posto isto, em respeito ao princípio da verdade real, da razoabilidade e dos fatos e provas apresentados, necessário se faz a apreciação da tese defensiva, afastando óbices formais que preconizam a intangibilidade das informações prestadas.

Insta esclarecer mais uma vez que não houve, por parte do contribuinte, intenção com dolo no sentido de não pagar seu passivo tributário, tendo que o as informações constantes no DCOMP se deram por equívoco de seu assessor tributário, tanto é que posteriormente, antes de ter havido manifestação por parte do ente fiscalizador, procedeu com os pedidos de cancelamento do pedido.

Como se sabe, o pedido de cancelamento da compensação está previsto na Instrução Normativa n. 1717/17, conforme a seguir reproduzido:

Art. 112. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da declaração de compensação poderá ser requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de cancelamento gerado por meio do programa PER/DCOMP.

Parágrafo único. O cancelamento do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso da declaração de compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitido, deverá ser solicitado, pelo sujeito passivo, mediante requerimento, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor- fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 113. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser cancelados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do pedido de cancelamento.

Parágrafo único. O cancelamento não será admitido quando formalizado depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 114. A retificação ou o cancelamento da declaração de compensação também não serão admitidos quando formalizados depois do prazo de homologação tácita da compensação.

Posto isto, passamos a ressaltar e a esclarecer, o quanto segue.

Tal como inequivocamente comprovado nos autos, **nas datas de 27/12/2017 e 14/02/2018, o contribuinte procedeu com o pedido de cancelamento** da DCOMP objeto dos autos. Veja-se, portanto, que tendo ciência do seu equívoco o recorrente requereu ao ente fiscal o cancelamento do seu pedido de compensação, o que se deu meses antes do fisco proferir despacho decisório.

Como não bastante, ao ser intimado pelo Sr. Auditor Fiscal para prestar esclarecimentos quanto ao seu pedido de compensação, o recorrente manifestou-se informando ter ocorrido equívoco no seu pedido, esclareceu ter procedido com o pedido de cancelamento e requereu ao Sr. Auditor fiscal a desconsideração do pedido de compensação.

Com efeito, tem-se que o auto de infração lavrado pela autoridade fiscal, especialmente com a imposição de multa de ofício, é totalmente descabido e arbitrário, uma vez que a DCOMP que deu causa ao ato refutado deveria ter sido cancelada, tal como preconizado pela Instrução Normativa.

Outrossim, demonstrada a inconsistência do lançamento de ofício, requer seja acolhido e dado provimento ao presente recurso voluntário, a fim de que seja reformada a decisão de primeira instância para anular o auto de infração, afastar a multa de ofício, bem como, a determinação de representação fiscal para fins penais, uma vez que o fato gerador que deu causa a abertura do processo administrativo sequer deveria existir, o que se diz em razão do pedido de cancelamento da DCOMP formulado de acordo com os critérios estabelecidos em Lei.

II.2. MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA CONFISCATÓRIA.

Em que pesem os argumentos anteriormente expostos, não sendo este o entendimento dessa r. sessão de julgamento, o que se admite tão somente a título de argumentação, não deverá prevalecer a imposição da multa de ofício de 150%, por ter caráter confiscatório, conforme se demonstrará a seguir.

As multas aplicadas no contexto do direito tributário são penalidades pecuniárias impostas pela autoridade fiscal em contrapartida ao descumprimento da legislação tributária. A classificação tradicional das multas segregava-as em moratória, de ofício ou isolada. Atribui-se à multa de ofício, aquela decorrente da ação Estatal de lançar o crédito tributário quando o contribuinte não tomou as medidas que lhe eram cabidas, o caráter punitivo, sancionador.

A multa qualificada versada no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96 (atual artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96) é, sem dúvida, multa de ofício e, por decorrência, multa punitiva. E não se trata de mera multa no caso de lançamento de ofício, pois esta é tratada no *caput* do artigo, mas de multa aplicada ao contribuinte que tenha incorrido em ilícito penal, notadamente naqueles previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio).

Então a discussão deve se ater à compatibilidade da multa qualificada sancionadora, no percentual de 150% do tributo lançado, fruto de ato de sonegação, fraude ou conluio do contribuinte, com o princípio constitucional da vedação ao confisco. Não é a primeira vez que o Tribunal se depara com esse tema, pelo que surge relevante estabelecer as premissas sobre as quais a análise do caso deve repousar, segundo o artigo 926 do Código de Processo Civil precedentes da Corte.

Inicialmente, vale lembrar que sua jurisprudência sobre a aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco às multas, embora o dispositivo constitucional se refira simplesmente à “tributo”. Sobre o tema, veja-se REsp nº 657.372, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, e o AI nº 769.089, da relatoria da Ministra Rosa Weber.

A Corte também já decidiu que pode ser ponderado com normas infraconstitucionais, de maneira abstrata, no que conflitará caso as multas fiscais fixadas sejam desarrazoadas.

Sobre o tema, veja-se trecho da ementa do acórdão na Ação Direta de Inconstitucionalidade (“ADI”) nº 551, da relatoria do Ministro Ilmar Galvão: “*a desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.*”

Paulo de Barros Carvalho (Carvalho, P. de B., 2016. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva), com propriedade afirma que referido artigo 150, IV, da Constituição Federal um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar limite para a carga tributária.” A tarefa de estabelecer limite, portanto, é missão da Suprema Corte.

E a Corte já o fez em algumas oportunidades. Na já citada ADI nº 551, ao analisar a constitucionalidade dos parágrafos 2º e 3º do artigo 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que haviam previsto que multas consequentes do não recolhimento dos tributos estaduais não poderiam ser inferiores a duas vezes o seu valor, e que quando o contribuinte incorresse o crime de sonegação, as multas não poderiam ser inferiores a cinco vezes o valor do tributo evadido, O Ministro Marco Aurélio havia se manifestado pela

inconstitucionalidade de quaisquer multas que ultrapassem o valor principal do tributo.(...)

Note-se que o caso acima se assemelha ao dos autos, ou seja, cuida de multa de ofício (punitiva) resultante de suposta conduta dolosa do contribuinte. Noutra oportunidade (ADI n.º 1.075, de relatoria do Ministro Celso de Melo), analisando a constitucionalidade da multa de 300% incidente sobre o valor da operação de venda ou prestação de serviço quando o contribuinte não houver emitido nota fiscal, recibo ou documento equivalente, incorrendo, portanto, no crime previsto no artigo 1º, V da Lei n.º 8.137/90, o STF entendeu pela incidência do princípio da vedação ao confisco.

O Supremo também confirmou sua jurisprudência no julgamento do RE com repercussão geral n.º 582.461, da relatoria do Ministro Gilmar Mendes. No voto do relator (vencedor), reconheceu-se a inconstitucionalidade de multas acima de 100%, justamente com base nos precedentes citados acima, veja-se: (...)

Diversos outros casos reproduziram o entendimento do plenário da Corte, tais como RE n.º 833.106, relator Ministro Marco Aurélio, e no e no RE n.º 754.554, relator Ministro Celso de Mello.

Sabe-se então que o Supremo Tribunal Federal definiu que a multa de ofício, aquela punitiva, mesmo no contexto de sonegação fiscal, não pode ultrapassar o valor da própria obrigação principal, ou seja, no caso concreto, não deve ser maior do que 100%.

Qualquer penalidade acima desse percentual configura, ainda que de maneira abstrata, confisco de patrimônio ou renda do contribuinte.

(...)

Posto isto, tem-se como incontroverso o fato de que a multa de ofício não pode, sob pena de inconstitucionalidade, ser superior a 100% do valor do tributo.

A questão agora, versa sobre a possibilidade de se aplicar o agravamento à multa, a qual depende do contribuinte ter agido com dolo. Com todo o respeito ao entendimento firmado pelo Sr. Auditor Fiscal, como pode se falar em prova inequívoca de intenção deliberada do recorrente em não pagar seus tributos por meio da inserção de dados falsos em DCOMP, **quando o próprio contribuinte, antes de qualquer manifestação do Ente Fiscal a respeito do seu pedido, reconheceu seu equívoco e requereu o cancelamento da DCOMP?**

Com efeito, é inaplicável à espécie a multa de ofício qualificada, pois não ficou demonstrado o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, por meio do dolo, por parte do contribuinte. A caracterização do elemento dolo exige a presença de substancial conjunto probatório sobre a prática do ato infracional, não se prestando para tal a existência de meros indícios da intenção dolosa por parte do agente. No caso dos autos o Fisco sequer demonstrou o evidente intuito de fraude, uma vez que não trouxe com precisão a circunstância apta a qualificar a infração, se sonegação, fraude ou conluio, limitando-se a afirmar que as circunstâncias descritas se enquadram em tese nos dispositivos legais citados no auto de infração, razão pela qual não se sustenta a aplicação de multa de 150%.

Há de ser considerado ainda que o contribuinte, conforme amplamente exposto, procedeu com o pedido de cancelamento da DCOMP, antes que tenha havido qualquer manifestação do Ente Fiscal sobre a mesma.

Não há prova contundente de ter o contribuinte agido com o evidente intuito de fraude, ônus do qual não se desincumbiu o Fisco. Sendo a conduta do sujeito passivo dissociada dos conceitos qualificadores de fraude, sonegação e conluio, capazes de configurar o dolo, a mesma enquadra-se em equívocos e erros na interpretação da legislação aplicável, afastando qualquer possibilidade de agravamento da penalidade da multa.

Nos termos do art. 112, incisos II e III, do Código Tributário Nacional, havendo dúvidas quanto a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou ainda, à autoria, imputabilidade ou punibilidade, deve-se interpretar a lei tributária da forma mais favorável ao acusado.

Pelo exposto, sob qualquer aspecto, não há se falar na aplicação da multa qualificada, devendo a mesma, ser afastada pela inexistência de dolo e, se mantida, o que se admite tão somente a título de argumentação, deverá ser reduzida ao seu patamar mínimo, haja vista tratar-se de multa confiscatória.

II.3. MULTA DE OFÍCIO X MULTA COMO SANÇÃO PENAL

Segundo a Fazenda, a multa de ofício é qualificada em decorrência da gravidade da conduta do contribuinte, ou seja, o ato de sonegar, fraudar ou conluir com a finalidade de suprimir tributo justificaria a aplicação de uma penalidade mais gravosa. Admite-se, dessa forma, que a qualificação da pena ocorre exclusivamente pela gravidade da conduta do agente.

Contudo, o que a Fazenda pretende punir já é punido pela lei criminal, veja-se: (...)

Portanto, não há justificativa para que se permita a punição de um fato (sonegação, fraude ou conluio) entendido pela legislação penal como crime, por duas vezes, pelo mesmo motivo, tratando-se de verdadeiro *bis in idem*, razão pela qual, por mais este motivo deverá ser afastada a multa de ofício.

III – PEDIDO

Diante do exposto, requer seja recebido e dado provimento ao recurso voluntário, para que seja reformada a decisão ora recorrida, a fim de que seja declarado nulo o auto de infração, afastando a multa de ofício, bem como, a determinação de representação para fins penais, conforme fundamentado”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, a matéria em discussão refere-se ao lançamento de multa isolada decorrente de compensação não homologada nos autos do processo administrativo nº 10923.720.050/2017-13, no valor de R\$ 121.883,56.

Sobre a questão assim ficou decidido no acórdão de piso:

“Conforme compreende-se do relato, é incontroversa a inexistência de crédito a ser aproveitado pelo contribuinte na ocasião da transmissão da declaração de compensação da qual cuidou o Despacho Decisório SEORT/DRF/SBC N.º 298, de 12 de Dezembro 2018, ora combatido. **A não homologação da compensação foi decidida no curso do processo n.º 10923.720050/2017-13, sendo que neste foram analisados e afastados os argumentos ora trazidos também na Impugnação aqui em apreciação quanto, especificamente, a não homologação da compensação pretendida.**

Não homologada a compensação, deve incidir a multa prevista no art. 74 da IN RFB n.º 1717/2017:

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.

Nos termos dos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional, não há margem de discricionariedade à autoridade fiscal quanto ao cabimento da multa em casos específicos. Formalizada a não homologação da compensação, deve incidir a multa com base no valor dos créditos que se pretendeu compensar. No presente processo, o lançamento foi efetuado com fundamento no inciso II do parágrafo 1º do art. 74 da IN RFB n.º 1717/2017, reproduzido acima, nos termos colocados em Relatório Fiscal, fls. 49 e seguintes:

Diante dos fatos citados, ao apresentar a Declaração de Compensação (DCOMP)

de n.º 38062.81081.050417.1.3.02-9020, vinculadas a supostos créditos de Retenção de Fonte sobre Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica (código 1708), o contribuinte incorreu em Fraude, pois se utilizou de créditos inexistentes e, caso fosse transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos estabelecido por lei, nos termos do § 5º do artigo 74 da lei n.º 9.430/96, os débitos declarados e indevidamente compensados estariam homologados por disposição legal, caracterizando, portanto, a conduta prevista nos artigos 1º e 2º em seus incisos I, da lei n.º 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei n.º 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

(...)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei n.º 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

Importante ainda destacar que a declaração de compensação possui caráter de confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para exigência dos débitos indevidamente compensados, conforme parágrafo único do artigo 66 da IN-RFB n.º 1717/2017:

Art. 66 A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

Parágrafo único. A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

O contribuinte alega, em linhas gerais, que houve equívoco no preenchimento da declaração de compensação. Tal alegação, porém, além de não ser acompanhada de provas, não traz argumentação plausível. A comprovação da ocorrência de retenções não se presta a demonstrar o erro, uma vez que as retenções foram utilizadas na via adequada. Não houve, é dizer, a troca de utilização da via de lançamentos contábeis pela via de transmissão de declaração de compensação. Na prática, havendo a homologação da compensação declarada, teria-se cenário em que os créditos teriam sido utilizados em duplicidade.

A falsidade na declaração, no caso, consistiu na informação de créditos que, efetivamente, não existiam, dada a carência de liquidez e certeza, confirmada pela inexistência de saldo negativo de IRPJ, mas sim resultados de IRPJ a pagar. A contribuinte indicou as retenções como se fossem saldos negativos, **inclusive algumas das retenções sequer ainda tinham ocorrido ao tempo da transmissão da dcomp, conforme lista juntada à fl. 73.**

Sobre a incidência da multa qualificada aplicada sobre os casos de não homologação de compensações, tem assim se manifestado as Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ):

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrado nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%. (Acórdão DRJ/SPO n.º 16- 88649, de 31/07/2019). (...)

A representação fiscal para fins penais, por sua vez, é decorrente do disposto no art. 83 da Lei n.º 9430/96, cabendo ao fisco meramente formalizar a constatação e encaminhar para órgãos competentes para averiguação, em caso de manutenção do lançamento, ao final da discussão em esfera administrativa. Diante disto, deve ser mantida a multa qualificada pela não homologação das compensações com o uso de informação falsa.

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo o que dos autos consta, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido”.

Por outro lado, a Recorrente, em sede recursal, alegou que conforme comprovado nos autos, nas datas de 27/12/2017 e 14/02/2018, o contribuinte procedeu com o pedido de cancelamento da DCOMP objeto dos autos.

Logo, referido auto de infração lavrado pela autoridade fiscal, especialmente com a imposição de multa de ofício, é totalmente descabido e arbitrário, uma vez que a DCOMP que deu causa ao ato refutado deveria ter sido cancelada. Assim, no entender da Recorrente seria inaplicável à espécie a multa de ofício qualificada, pois não ficou demonstrado o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, por meio do dolo, por parte do contribuinte.

Recorrente, aduziu, ainda ser incontroverso o fato de que a multa de ofício não pode, sob pena de inconstitucionalidade, ser superior a 100% do valor do tributo. Por fim, requereu a reforma da decisão ora recorrida, a fim de que seja declarado nulo o auto de infração, afastando a multa de ofício, bem como, a determinação de representação para fins penais, conforme fundamentado.

A multa ora em litígio foi definida pela Lei 9.430/96 que assim dispõe:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§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”.

Ocorre que, em recente decisão, publicada no DJE em 23/05/2023, o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, decidiu pela inconstitucionalidade do dito parágrafo 17 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, que prevê a incidência de multa no caso de não homologação de pedido de compensação tributária pela Receita Federal. Referido acórdão transitou em julgado na data de 26/05/2023, conforme certidão adiante reproduzida:



Supremo Tribunal Federal

Certidão de Trânsito

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4905

REQTE.(S) : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - CNI
 ADV.(A/S) : CASSIO AUGUSTO MUNIZ BORGES (20016A/DF)
 INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
 PROC.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
 (ES)
 INTDO.(A/S) : CONGRESSO NACIONAL
 PROC.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO
 (ES)
 AM. CURIAE : ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DO RIO DE JANEIRO
 ADV.(A/S) : THIAGO BOTTINO DO AMARAL (102312/RJ)
 AM. CURIAE : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS, SERVIÇOS E
 TURISMO - CNC
 ADV.(A/S) : FERNANDO CESAR THIAGO DE MELLO (0063608/RJ)
 AM. CURIAE : CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL -
 CFOAB
 ADV.(A/S) : CLAUDIO PACHECO PRATES LAMACHIA (22356/RS)
 AM. CURIAE : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA QUÍMICA - ABIQUIM
 ADV.(A/S) : GUILHERME PEREIRA DAS NEVES (SP159725/
 AM. CURIAE : ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
 ADV.(A/S) : ARIANE COSTA GUIMARÃES (DF029766/
 AM. CURIAE : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ADVOCACIA TRIBUTÁRIA - ABAT
 ADV.(A/S) : HALLEY HENARES NETO (125645/SP)
 ADV.(A/S) : BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS (59119/PE, 224120/SP)

Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 26/05/2023.

Brasília, 26 de maio de 2023.

ANA CAROLINA PIRES DE CARVALHO MARIANO
 Matrícula 1530

A tese de repercussão geral fixada foi a seguinte: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

Mencionado acórdão, restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.
5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.
6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.
7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.
8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.
9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo”.

Assim sendo, em que pese ser vedado ao CARF afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o inciso I, do §1º, do art. 62, RICARF, prevê que tal vedação não se aplica aos casos de lei “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal”.

Por outro lado, o artigo 62 do Regimento Interno do CARF (Anexo II da Portaria MF nº 343/2015) reproduz a mesma regra legal, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se pode ver, os órgãos de julgamento do processo administrativo fiscal estão desobrigados de aplicar uma lei considerada inconstitucional em decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal desde que esta atenda a dois requisitos: que seja tomada pelo Tribunal Pleno e que seja uma decisão definitiva.

Portanto, tendo o STF decidido pela inconstitucionalidade da multa isolada ora em discussão, com trânsito em julgando da do acórdão na data de 26/05/2023, tem-se por aplicar o entendimento da Suprema Corte e, por conseguinte, não há no atual cenário jurídico, suporte legal para manter a penalidade aplicada.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça