



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

**Processo n°** 10980.726852/2013-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.994 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA  
**Recorrente** HSBC BANK BRASIL S.A - BANCO MÚLTIPLO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Mantém-se a multa isolada aplicada decorrente da compensação não homologada, em função de aplicação objetiva de norma legal. Lei nº 9.430/96, art. 74, § 17.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA.

Inexiste competência deste CARF para pronunciar-se acerca de inconstitucionalidade de lei regularmente editada. Súmula nº 02.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA.

Cabível a incidência de juros SELIC sobre a multa lançada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. O Conselheiro José Roberto Adelino da Silva declarou-se impedido de votar.

## **Relatório**

Trata o presente processo de lançamento de multa isolada lançada contra o contribuinte em razão de ter apresentado compensações cujos débitos não foram integralmente compensados. Assim foi emitida representação fiscal para lançamento da multa isolada baseada no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, no montante de 50% do saldo dos débitos que não foram integralmente compensados.

O contribuinte apresentou impugnação de fls. 48/88.

Foi juntado ao presente processo cópia da decisão da Delegacia de Julgamento relativa ao processo nº 10980.723240/2013-76, do qual remanesceram os débitos que serviram de base à aplicação da multa. Neste processo a impugnação foi julgada parcialmente procedente.

Acompanhando a decisão do processo que analisou a compensação e do qual decorreu a aplicação da multa isolada, a Delegacia de Julgamento julgou parcialmente procedente a autuação reduzindo o valor da multa proporcionalmente ao valor do crédito adicional reconhecido que, em consequência, reduziu o montante do valor dos débitos não homologados, mantendo parcialmente a autuação no valor de R\$ 4.684.206,86.

Cientificado o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 419 e seguintes, alegando, em síntese que:

- Impossibilidade de aplicação da multa em razão da Boa-fé do contribuinte. Norma do art, 136 do CTN.

- Impossibilidade de aplicação da multa por ilegalidade da incidência da multa isolada concomitantemente à multa de mora.

- Impossibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa do processo de compensação.

- Ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

- Do processo de compensação. Do mérito da compensação parcialmente homologada. Compensação IR pago no exterior.

- Do processo de compensação. Da compensação com a CSLL.

- Da ilegalidade da incidência de juros sobre a multa isolada.

Posteriormente, às fls. 502, o contribuinte apresentou cópia de pedido de desistência do recurso voluntário nos autos do processo nº 10980.723240/2013-76, por meio do qual renunciou ao recurso impetrado e pagou os débitos com as reduções previstas na Lei nº 11.941/2009.

A DRF/Curitiba encaminhou despacho onde confirmou a desistência do recurso voluntário e o pagamento dos débitos com os benefícios da Lei nº 11.941/2009. Desta forma, foi desapensado este processo daquele que tratava da compensação e encaminhado a este CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O Recurso preenche os requisitos legais, por isso dele tomo conhecimento.

Inicialmente, antes de adentrarmos na análise dos pontos de discordância apresentados no recurso voluntário, devemos destacar que em relação aos itens da defesa relacionados à vinculação do presente recurso ao julgamento do processo nº 10980.723240/2013-76, todos eles restaram prejudicados, haja vista que a desistência do recurso em relação àquele processo, implica na prejudicialidade dos argumentos de defesa que se relacionam à análise do recurso neste processo e que visavam à vinculação da análise deste processo à daquele..

Desta forma, restringiremos a análise recursal exclusivamente aos aspectos atacados relativos ao lançamento da multa isolada. Vejamos.

**- Impossibilidade de aplicação da multa em razão da Boa-fé do contribuinte. Norma do art, 136 do CTN.**

Vejamos a leitura do dispositivo alegado.

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Infelizmente, no caso em exame não nos cabe apreciar a existência ou não de boa-fé da empresa quando da realização da compensação.

A norma que estabeleceu a imposição penal é simples e objetiva ao impor aplicação de multa isolada quando constatada a apresentação de PER/DCOMP no qual se demonstre a insuficiência dos créditos apresentados para compensação.

Não há, na norma do § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96 qualquer indicação de que a imposição da multa dependa da intenção do agente. Pelo contrário, referida multa é diretamente ligada à constatação do fato de que a compensação não foi integralmente homologada. Veja-se a descrição do dispositivo.

*§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)*

A imposição de tal penalidade visa a evitar que a utilização do instituto da compensação tributária, como forma de extinção condicional dos créditos tributários, possa levar à extinção desmesurada e sem controle, com evidentes prejuízos à Fazenda Nacional, e exorbitando os créditos tributários a que a empresa faz jus.

Neste ponto, falece competência a este CARF de impedir a aplicação de norma legalmente estabelecida e, assim, não reconheço assistir razão à recorrente neste.

**- Impossibilidade de aplicação da multa por ilegalidade da incidência concomitantemente das multas de mora e isolada.**

Venho, neste ponto, externar minha opinião pessoal a respeito da imposição desta penalidade em relação aos créditos não reconhecidos em sede de compensação.

Infelizmente, pessoalmente entendo que não deveria ser aplicada tal multa sem que fossem aperfeiçoados os critérios de sua imposição. Ora, não se pode punir da mesma forma uma empresa que regularmente apresenta créditos à serem utilizados em compensação e sofre glosas destes por falhas de documentação ou de interpretação normativa.

Normalmente, por experiência pessoal, estas glosas de créditos montam em percentuais reduzidos do montante do créditos.

Diferente deste é o caso da empresa que, apresenta valores de créditos para utilização em compensação que sabe, de antemão, serem total ou em grande parte insuficientes. Nestes casos as glosas dos créditos atingem praticamente todo o crédito solicitado e, assim, a multa seria uma forma de impedir estes procedimentos temerários.

Infelizmente quando da edição de uma lei não podem ser previstas todas as hipóteses aplicáveis o que leva a tal tipo de distorção. Uma empresa grande que solicite R\$ 100.000.000,00 de créditos e tenha sofrido uma glosa de 10%, fica sujeita a uma multa de R\$ 5.000.000,00, enquanto que uma empresa que solicitou R\$ 10.000.000,00 de créditos e teve uma glosa de 90% fica sujeita a uma multa de R\$ 4.500.000,00.

Como avaliar quem agiu mal ou bem nesta situação. Qual dos créditos glosados era mais incorreto? Não há como se saber. Tudo depende de cada caso e é por isso que, no meu singelo entender tal penalização não poderia ser diretamente vinculada à glosa dos

créditos. Deveriam ser instituídas condições que, verificadas, implicassem na aplicação desta penalidade.

No entanto, resguardada nossa opinião pessoal, não nos cabe avaliar a justiça da imposição penal.

Por isso, neste ponto a distinção que se faz entre as multas de mora e isolada é que a primeira pune o atraso no pagamento do crédito tributário. Ora extinto sob condição o crédito tributário e não homologada integralmente sua extinção, o débito não compensado será pago em atraso e, assim, sobre ele incide a penalidade moratória devida pelo pagamento a destempo.

Com relação à multa isolada, diferente é o seu objeto. Sua aplicação decorre da utilização de créditos que não foram reconhecidos pelo fisco, total ou parcialmente. Assim, a sua aplicação decorre da inexistência dos créditos utilizados em compensação.

Desta forma, depreende-se que as condutas objeto de aplicação das multas são diversos e, por isso, sua aplicação concomitante é possível.

Neste sentido, entendo não assistir razão ao contribuinte quanto a este item.

**- Ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.**

Em relação a este aspecto, novamente não cabe a este CARF fazer a apreciação subjetiva da razoabilidade e da proporcionalidade da aplicação da multa isolada ao caso concreto. Tal interpretação, conforme precedentes apresentados pela empresa, é de competência do Poder Judiciário vez que a Razoabilidade e proporcionalidade questionados decorrem da regular aplicação das normas legais e não de procedimento irregular da autoridade fiscal.

Assim, conforme já dito acima, não pode este Conselho incorrer na seara de interpretar a razoabilidade ou proporcionalidade na norma que obrigou a aplicação de penalidade contra a empresa, conforme determina a Súmula nº 02 deste mesmo CARF.

**- Impossibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa do processo de compensação.**

**- Do processo de compensação. Do mérito da compensação parcialmente homologada. Compensação IR pago no exterior.**

**- Do processo de compensação. Da compensação com a CSLL.**

Com relação aos itens acima trazidos à discussão, tendo em vista que o contribuinte desistiu do recurso do processo em que se discutia o crédito que foi objeto de glosa, restam prejudicados estes itens apresentados no recurso.

### - Da ilegalidade da incidência de juros sobre a multa isolada.

Com relação à alegação de impossibilidade de incidência de juros calculados pela SELIC sobre a multa de ofício, entendo por bastante elucidativa a argumentação apresentada em voto proferido pela DRJ/Florianópolis no acórdão nº 07-38.069 - 3ª Turma da DRJ/FNS relativo ao assunto. Por isso transcrevo a parte do mesmo o adoto como suficiente para justificar a não aceitação das alegações do recorrente quanto a este ponto.

De todo modo, para comprovar que o tema não está pacificado nas Egrégias Câmaras Superiores administrativas, como pretende fazer crer o interessado, cita-se ementa de acórdão proferida pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício está amparada em lei:

*“JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.” (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, acórdão 103-22197, sessão de 07/12/2005)*

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. Os artigos a seguir assim dispõem:

*“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”(negritamos)*

*“Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”. (grifei)*

Enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios.

*“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é 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.”(negritamos)*

Destarte, o CTN admite a incidência de juros de mora sobre as multas lançadas de ofício. A expressão “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis” apenas reforça a idéia de que juros e multa não são excludentes entre si.

A incidência de juros sobre as multas de ofício, ao contrário do que alega o interessado, foi introduzida pelo legislador ordinário justamente através da Lei nº 9.430/1996, cujo art. 61 dispõe:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." (grifei)*

Verifica-se que a lei utiliza a expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições". Ora, as multas de ofício proporcionais, lançadas em função de infração à legislação tributária de que resulta falta de pagamento de tributo, como é o caso, são débitos decorrentes de tributos e contribuições.

Não se trata de mera imprecisão terminológica do legislador, mas sim de ampliação do campo de incidência dos juros de mora para abranger também as multas de ofício, o que é perfeitamente compatível com nosso sistema jurídico tributário. Tanto é assim, que a mesma Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 43, expressamente prevê essa hipótese no caso de multas lançadas isoladamente:

*"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." (negritamos)*

Desta forma, conforme demonstrado, mostra-se perfeita a conclusão a que chegou o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02 de abril de 1998:

*"3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:*

*a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;*

*b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95."*

Assim, tem plena previsão legal a incidência de juros moratórios – Taxa Selic sobre a multa de ofício aplicada em decorrência de infração, como é o caso dos autos, haja vista esta compor o crédito tributário.

Pelo apresentado acima, entendo estar correta a decisão de Piso na parte em manteve a exigência da aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário relativo à multa de ofício. Assim, voto por negar provimento ao recurso quanto a este ponto.

Ao final, voto por negar provimento ao recurso voluntário

Abel Nunes de Oliveira Neto

