



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.721488/2013-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.250 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de junho de 2020
Recorrente AUTO LOCADORA GUANABARA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 24/09/2010

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra Auto de Infração que aplicou multa isolada de 50% sobre o valor de crédito objeto de declaração de compensação não homologada. A não homologação decorreu do que restou decidido a partir do despacho decisório que não homologou declaração de compensação relativa a pagamento a maior, a título de

Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, que se alegou terem sido recolhidas indevidamente pelo sujeito passivo.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara, reproduzo o Relatório da decisão de piso (os destaques são do original):

“Trata o presente processo de multa aplicada em decorrência de declaraçãoNde compensação não homologada. O contribuinte solicitou, em 24/09/2010, através de formulários aprovados pela IN RFB n.º 900/2008, a extinção por compensação de débitos no valor total de R\$ 2.999,78, com uso de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado no âmbito do Mandado de Segurança n.º 1999.71.01.000693-0, considerando ainda decisões proferidas no âmbito dos MS 2009.71.10.004324-7 e MS 5004167-84.2010.404.7110.

As compensações foram analisadas através do Processo Administrativo n.º 17698.000124/2011-58 (principal). Conforme Despacho Decisório n.º 377 - DRF/PEL/Saort, de 18 de setembro de 2013, o encontro de contas não foi homologado, uma vez que a empresa não apresentou comprovantes documentais solicitados nas intimações realizadas, o que impossibilitou a verificação da liquidez e certeza do direito creditório postulado.

Em consequência, foi efetivado o lançamento de ofício da multa isolada sobre o valor correspondente ao crédito objeto das DCOMPs não homologadas, totalizando o valor de R\$ 128.911,58, tendo como marco para o fato gerador as datas de entrega das declarações e como base legal o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/10. Como o reconhecimento do direito creditório estava atrelado ao processo de verificação dos créditos, o Auto de Infração dessa multa por compensação indevida foi anexado ao autos principais. A empresa foi cientificada em 22/10/2013 (AR fls. 23).

Foi juntada aos autos a impugnação da autuada (fls. 26/34), na qual é alegado, em síntese, que requerer o ressarcimento de tributo pago indevidamente e a compensação com seus débitos é faculdade prevista em lei e que não se baseia em qualquer fato ilícito. Argúi o direito constitucional de petição em defesa de seu pleito e que a má-fé não pode ser presumida. Aduz que a Lei n.º 12.249/2010 que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/1996, introduzindo o §17 ao instituir a cobrança de multa isolada de 50 % sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento ou de compensação, infringiu mandamentos constitucionais. Cita doutrina, bem como jurisprudência favorável nesse sentido. Por fim, requer que seja dado provimento a sua impugnação com o consequente cancelamento da integralidade da multa aplicada”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre), por meio do Acórdão n.º 10-63.008 - 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 044 a 049)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/09/2010

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Por expressa determinação legal deve ser aplicada a multa isolada nos casos de declarações de compensações não homologadas, de acordo com o § 17, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96.

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE.

Não é competência da autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação de dispositivos legais por alegação do contribuinte de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, salvo os casos previstos em lei.

Impugnação Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Irresignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância e tendo sido regularmente cientificada em 24/10/2018 pelo recebimento da Comunicação n.º (006) 627/2018, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas - RS, como se atesta pelo Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 052), em 21/11/2018 a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 1319 a 1329), como se extrai do Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 053).

Em seu Recurso, basicamente reiterando o que já havia arguido em primeira instância, a empresa alega, em síntese, que:

- a) o voto vencedor do Acórdão recorrido traria em sua fundamentação que as declarações de compensação teriam sido entregues em 22/10/2010, reconhecendo que o fato gerador da multa isolada aconteceu neste dia, bem como reconhecendo que, à época dos fatos, o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, determinava aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto das DCOMPs, o que restou alterado posteriormente pela MP n.º 656/14 (convertida em Lei n.º 13.097/15), para incidir, atualmente, sobre o débito;
- b) o mesmo voto também teria entendido inaplicável ao caso o benefício da retroatividade da norma, porque, segundo constou, somente para os casos de “pedido de ressarcimento”, conforme art. 1º do Ato Declaratório n.º 8/16, não seria mais aplicável a multa isolada, e não para casos de compensação não-homologada, onde houve apenas a alteração da base de cálculo;
- c) tais entendimentos não podem prosperar, isto porque, *“primeiramente, não existe previsão no ordenamento jurídico brasileiro que autorize a simples “alteração” de aspecto essencial da norma sem que haja a revogação da norma anterior e a criação de uma nova, que é o que ocorreu”,* pois, *“na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, que determina, em seu art. 1º, § 4º, que “as correções a texto de lei já em vigor **consideram-se lei nova**”. Grifou-se”,* estando a mencionada revogação e a criação de nova norma cristalina na leitura da Exposição de Motivos da MP n.º 656/ 2014;
- d) seria *“clarividente que houve a revogação do §17, conjuntamente ao parágrafo que lhe dava subsistência (§15), sendo criada nova norma (atual redação do §17), com nova base de cálculo”;*

- e) *“a aplicação das normas de caráter sancionatório restringe-se aos fatos ocorridos após a sua introdução no ordenamento, por força do princípio da irretroatividade (eficácia ex nunc), materializado no art. 105 do CTN”, isto é, “a mencionada alteração (ou “ajuste”, como defende a Receita Federal) na base de cálculo, teve o condão de fazer com que, após a publicação do texto da MP n.º 656, em 07 de outubro de 2014, passasse a haver uma nova lei sobre a matéria, no que se refere à base de cálculo da multa em questão (sobre as compensações não homologadas), que substituiu aquela até então existente”;*
- f) *“por esta razão, a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 conforme se demonstrará mais detalhadamente nas razões de direito a seguir expostas não se aplica às declarações de compensação enviadas antes de 07 de outubro de 2014, como no caso em apreço, tendo em vista que se trata de compensação realizada antes de sua vigência (vigência da nova lei consubstanciada pela MP n.º 656/2014), impondo-se assim o seu cancelamento, em razão da retroatividade benigna prevista na alínea a do inciso II do caput do art. 106 do CTN”;*
- g) a patente inconstitucionalidade do mencionado §17 tem levado os Tribunais a afastarem sua aplicação, inconstitucionalidade cristalina conforme consignado no RE n.º 796.939, com repercussão geral reconhecida, pelo E. Supremo Tribunal Federal;
- h) não haveria nenhuma conduta ilícita no caso em apreço a sustentar a aplicação da multa isolada de 50%, a despeito da suposta previsão legal com base alterada, isto porque requerer a administração pública o reconhecimento de direito à compensação, especialmente no caso em apreço que reconhecido através de Mandado de Segurança, por si só, não pode ser considerado conduta ilícita, punível com multa isolada, não carregando, o agir do contribuinte, má-fé, fraude, simulação, dolo, conluio; e
- i) o indeferimento de compensação já sofre a adequada penalidade de multa moratória, incidente sobre o valor não homologado, sendo, portanto, aplicável ao caso também o art. 112, I e II do CTN, de modo a afastar a aplicação da multa por intransponível hipótese de absoluta atipicidade infracional.

Foi com esses argumentos que a recorrente requereu que *“seja suspenso o presente processo até decisão definitiva do processo principal n.º 17698.000124/2011-58, para, com a homologação das compensações realizadas, cancelar a multa isolada aqui imposta.*

Subsidiariamente, na eventualidade da manutenção da não-homologação das compensações do processo principal, supra referido, requer seja reformada a decisão recorrida, cancelando a multa aplicada em observância ao princípio da retroatividade benigna da norma e demais fundamentos tecidos”.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3001-001.250 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11040.721488/2013-85

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não há arguição de preliminares, de sorte que se passa então à análise de mérito.

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com a Impugnação contra a lavratura de Auto de Infração para a cobrança de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, quando não há falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, estabelecida pelo § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 12.249/2010.

A autuação decorreu da não homologação de Declaração de Compensação apresentada em 24/09/2010 (doc. fls. 002), formulada com vistas a se compensar débitos tributários com créditos oriundos de ação judicial transitada em julgado, relativos à Contribuição para o PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Entendia a contribuinte que, após a decisão judicial que lhe foi favorável nos autos do Mandado de Segurança n.º 1999.71.01.000693-0, impetrado com vistas a ter reconhecida a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições estabelecido pelo §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998, faria jus aos créditos utilizados na referida Declaração.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

A análise do direito creditório que culminou com a não homologação da Declaração de Compensação, bem assim a instauração do litígio administrativo dela decorrente, encontram-se materializadas nos autos do processo n.º 17698.000124/2011-58, ao qual o presente processo está apenso e se vincula por decorrência.

Tendo ambos os processos sido distribuídos a esse Relator e submetidos à apreciação por esta c. Turma na mesma sessão de julgamento, entendo que não há motivos para se suscitar o sobrestamento do julgamento deste processo administrativo, como suscitado pela recorrente em seu pedido.

Discute-se, então, a aplicação da multa de que trata o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. A Declaração de Compensação foi formalizada em 24/09/2010, como visto, já na vigência do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 12.249/2009³. Esse dispositivo determinava que a multa prevista no § 15 do mesmo artigo, que dispunha sobre multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, seria aplicada também sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

De acordo com o comando legal, era exigida do sujeito passivo multa isolada de 50% sobre o valor do crédito em compensação que deixou de ser homologada, ressalvada hipótese de falsidade da declaração apresentada, que leva a outro enquadramento legal.

No entendimento do colegiado de primeiro grau, a aplicação da retroatividade benigna sustentada pela impugnante deveria ser afastada, mantendo-se a autuação, nos seguintes termos (fls. 048 e ss. – grifos nossos):

“À época dos fatos, o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 12.249/2010, determinava a aplicação de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No tocante às datas é de se dizer que as declarações de compensação foram entregues em 22/10/2010, ou seja, **o fato gerador da multa isolada ocorreu nessa data, estando dentro da vigência plena do texto anterior especificamente dos parágrafos 15 e 17 da citada lei.**

³ **Lei n.º 9.430/1996**

“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 n.º 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 n.º 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória n.º 656, de 2014) (Revogado pela Lei n.º 13.137, de 2015)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010) (Revogado pela Lei n.º 13.137, de 2015)

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

(...)”

Observe-se, ainda, que o Auto de Infração em análise nesse processo foi cientificado ao contribuinte em 23/10/2013 (AR fl. 23). Diante disso, estava correto o lançamento formalizado pela DRF jurisdicionante.

Entendo que **na presente situação não se aplica o benefício da retroatividade benigna**, tendo em vista que **somente para os casos de pedidos de ressarcimento essa multa não seria mais aplicada** (Ato Declaratório Interpretativo n.º 8, de 24/08/2016):

“Art. 1.º. A multa isolada prevista nos §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, revogados pela Medida Provisória n.º 656, de 7 de outubro de 2014, e pela Medida Provisória n.º 668, de 30 de janeiro de 2015, convertida na Lei n.º 13.137, de 19 de junho de 2015, não se aplica, em razão da retroatividade benigna prevista na alínea “a”, do inciso II, do caput do art. 106, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), aos pedidos de ressarcimento pendentes de decisão.

Parágrafo único. A inaplicabilidade prevista no caput alcança também os pedidos de ressarcimento já indeferidos, mas ainda pendentes de lançamento da multa isolada”. (gn)

Para os casos de declarações de compensação, como é o desses autos, a multa isolada continuou existindo, havendo apenas a alteração de sua base de cálculo (sobre o valor dos débitos compensados, e não mais do crédito). Portanto, não aplicável o benefício da retroatividade benigna nesse caso.

Tanto é assim que o citado Ato Declaratório em seu art. 1.º não cita o § 17, do art. 74, que tratava das declarações de compensação, mas somente o § 15, que versava sobre pedidos de ressarcimento.

Ressalte-se, para deixar bem claro, **que o embasamento legal que consta no Auto de Infração se baseia no § 17, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96 (declarações de compensação), e não no § 15 (pedidos de ressarcimento), conforme se observa nos autos”.**

Para bem se entender o objeto de discussão, releva trazer à análise, antes de qualquer consideração de mérito, a evolução legislativa do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 em especial de seu § 17 (grifei):

“Art. 74.

~~*§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Revogado pela Lei n.º 13.137/2015)*~~

(...)

~~*§ 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 pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010)*~~

~~*§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 656, de 2014)*~~

§ 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 pela sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

Inicialmente, cabe ressaltar que, ao contrário do que assevera a recorrente, não havia a necessidade de vinculação da aplicação da multa a casos em que houvesse má-fé na apresentação da declaração de compensação, pois, como visto, havia aplicação de penalidade mais gravosa quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

No Recurso Voluntário, a recorrente defende, em essência, que teria havido a revogação do § 17 trazido pela Lei nº 12.249/2009, conjuntamente ao § 15 que lhe dava subsistência, sendo criada nova norma na redação do § 17, com nova base de cálculo. Segundo a recorrente, o dispositivo não se aplicaria às declarações de compensação enviadas antes de 7 de outubro de 2014, impondo-se, assim, o cancelamento do lançamento em razão da retroatividade benigna, prevista na alínea a do inciso II do caput do art. 106 do CTN.

Como já visto, o Auto de Infração teve como fundamento comando legal expreso, invocado no §17 incluído pela Lei nº 12.249/2009, mencionado linhas acima, que teve sua vigência a partir de 16 de dezembro de 2009 (art. 139).

Tem-se então que a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 12.249/2009, estava vigente à época dos fatos, tendo sido posteriormente substituída pela multa prevista na pela Medida Provisória nº 656/2014, convertida na Lei nº 13.097/2015⁴. Ora, é do conhecimento da recorrente que deve ser adotada a legislação que se encontrava em vigor na data da ocorrência da infração.

A meu sentir também que não há de se falar em aplicação da retroatividade benigna, pois a conduta não deixou de ser tipificada como infração e, tampouco, cominou penalidade menos severa.

O Princípio da Retroatividade Benigna, que decorre da aplicação do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN)⁵, se aplicaria ao caso se a conduta (compensação indevida)

⁴ **Lei nº 9.430/1996**

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei no 10.637, de 2002)

(...)

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

⁵ **Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)**

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos

interpretados;

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) **quando deixe de defini-lo como infração;**

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não

tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

deixasse de ser tratada como infração ou se a pena (multa isolada) fosse reduzida, neste último caso, o menor valor passaria a ser o devido. No caso dos autos, nenhuma dessas hipóteses ocorreu.

Da leitura da nova redação do §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 vigente, verifica-se que a compensação indevida continua sendo tipificada como infração. Ademais, o cálculo da multa sobre o valor do débito também não produziria efeitos no valor do lançamento de ofício, uma vez que, no Despacho Decisório, o crédito foi integralmente utilizado para compensação com débitos de mesmo montante.

Estes foram os mesmos argumentos usados para subsidiar o que restou decidido no Acórdão n.º 9303-008.115, de relatoria do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, do qual peço licença para agregar como meus os seus fundamentos (grifos no original):

“Assim, incorreu em expresso equívoco o contribuinte ao afirmar em seu Recurso Especial (fls. 1.031) que a multa foi lançada *“em razão da não homologação das compensações tratadas no processo n.º 15374.724402/2009-79”*, carecendo, portanto, de qualquer sentido falar-se em aplicação de penalidade instituída posteriormente à transmissão da Declaração de Compensação (e ele ainda repisa esta alegação infundada, às fls. 1.038, relacionando as três DCOMP - com realce para a data da transmissão - para dizer que *“Fica patente que as DCOMP's foram apresentadas antes da norma em vigor e, principalmente, antes das normas lá revogadas ou convertidas em lei, com destaque para a Medida Provisória n.º 449/2008, editada em 03/12/2008 que inaugurou a cobrança em apreço, ou seja, em período muito posterior a apresentação dessas declarações”*).

Como bem consignado ao final do Voto Condutor do Acórdão recorrido (e aqui já reproduzido, no relato das Contrarrazões da PGFN), nem que se cogitasse da aplicação da retroatividade benigna (art. 106, II, “c” do CTN) da Lei n.º 13.097/2015 que determinou que a multa seria calculada sobre o valor do débito e não do crédito, isto teria qualquer influência no resultado, pois a multa de 50 % foi calculada, repiso, sobre o valor original do crédito (-*omissis*-), **inferior** ao do débito compensado (-*omissis*-).

E, tratando do assunto em tese, a Lei n.º 12.249/2010 fala em “valor do crédito” e a Lei n.º 13.097/2015 em “valor do débito, e a justificativa para tal mudança nada tem a ver com o *quantum*. Ocorreu tão-somente pela “coerência” com o fato de que foi revogada a multa por ressarcimento indevido do § 15 do mesmo art. 74 da Lei n.º 9.430/96, conforme se vê na exposição de motivos da Medida Provisória n.º 656/2014, que foi convertida na nova lei:

11. A presente proposta de Medida Provisória também visa revogar a aplicação da multa isolada (§§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996) incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. A jurisprudência judicial é quase unânime em afastar essa multa sob o argumento de que sua aplicação fere o direito constitucional de petição.

12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para substituir o termo 'crédito' por 'débito', que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”(grifei).

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN”.

14. Assim, é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo devido”.

Por fim, quanto à alegação de que seria “patente” a inconstitucionalidade do mencionado §17 e que o tema estaria sob decisão do E. Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do RE nº 796.939, vê-se, em consulta ao sítio do Tribunal na internet, que o mesmo ainda se encontrava pendente de decisão definitiva na data de julgamento do presente Recurso, nos seguintes termos: “*Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que negava provimento ao recurso extraordinário e fixava a seguinte tese (tema 736 da repercussão geral): “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes”.*

Sendo assim, consoante o que determina a Súmula CARF nº 2, é defeso a este Conselho se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A meu ver, então, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche