



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

Processo n° 11080.730062/2016-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.203 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria PENALIDADES/DIVERSOS - COMPENSAÇÃO: CRÉDITO OU DÉBITO OBJETO DE DCOMP NÃO HOMOLOGADA
Recorrente BANCO DO BRASIL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012, 2013

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.

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. MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA. É cabível a aplicação da multa isolada exigida em face da não homologação de compensações, concomitantemente com a cobrança de multa de mora incidente sobre os tributos cujas compensações não foram homologadas, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do Recurso Voluntário. Vencidos, em primeira votação, os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, que votaram por sobrestar o processo até a resolução no mérito, em mesma instância, sobre a homologação da compensação referente à multa isolada aplicada. No mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

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

Da autuação:

Trata-se o presente de uma notificação de lançamento de multa isolada, no valor total de R\$ 125.934.201,57, referente a não homologação de compensações tratadas no processo administrativo nº 10166.905166/2015-70, com base na fundamentação legal do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração promovida pela Lei nº 12.249/2010.

O valor não homologado no processo administrativo nº 10166.905166/2015-70 foi de R\$ 251.868.403,14, que vem a ser a base de cálculo da multa isolada ora aplicada (50%).

As Dcomps não homologadas foram as seguintes:

DCOMP	Valor não homologado (R\$)
061252880527091213020397	139.089.687,85
079108237829051313020496	101.478.356,46
270667048430081213029282	11.300.358,83
Total não homologado	251.868.403,14

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Cientificada da Notificação de Lançamento em 05/12/2016 (Termo de Ciência à fl. 07, a interessada apresentou em 19/12/2016 (fl. 08) a impugnação de fls. 09 a 18, acompanhada dos documentos de fls. 19 a 224, onde alega, em síntese:

- solicita o apensamento dos autos ao processo nº 10166.905166/2015-70;
- que o fato gerador da presente autuação não mais subsiste em relação à Dcomp nº 27066.70484.300812.1.3.02-9282, a qual foi homologada em parte;
- a nulidade da autuação por vício, omissão ou incorreção;

- que a penalidade aplicada é injusta, desarrazoada e totalmente desproporcional, havendo duplicidade de autuações e cumulação na cobrança de multas, pois aplica multa moratória sobre os débitos não homologados e também agora cobra vultosa multa de ofício diante da não homologação das Dcomps e cita a Súmula/CARF nº 105;

- a inconstitucionalidade do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, por violar o exercício regular do direito de petição e o devido processo legal assegurados pela CF/88, traduzindo-se em sanção política, cuja cobrança abusiva e desarrazoada atenta contra o direito de propriedade e o postulado da proporcionalidade, conforme jurisprudência citada;

- que a imposição da multa seria cabível somente em caso de má-fé por parte do contribuinte, e que nem de longe é a situação fática vivenciada no presente feito;

- que a multa aplicada em face da não homologação das Dcomps apresentadas, além de indevida tem intuito nitidamente arrecadatório, violando preceitos constitucionais.

Ao final requer seja acolhida a impugnação para reconhecer a improcedência da autuação lavrada, declarando insubsistente a crédito tributário impugnado, diante da decisão proferida pela própria DRF que reconheceu parcialmente o direito creditório declarado em uma das Dcomps objurgadas, estando assim comprometido tanto o enquadramento legal da autuação quanto a inexigibilidade da multa aplicada.

Da decisão da DRJ:

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

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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.

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. MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA. É cabível a aplicação da multa isolada exigida em face da não homologação de compensações, concomitantemente com a cobrança de multa de mora

incidente sobre os tributos cujas compensações não foram homologadas, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

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

- quanto a solicitação de anexação do presente processo ao processo administrativo nº 10166.905166/2015-70, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 1668/2016, a autoridade julgadora a quo entendeu que não era cabível, pois o art. 4º da mesma portaria disciplina que a apensação processo só valeria a partir da data da formalização, o que não seria o caso. Ademais, enquanto não julgado em definitivo o processo que base ao presente, haverá suspensão da exigibilidade de ambos;

- no que tange a alegação da impugnante que a Dcomp nº 27066.70484.300812.1.3.02-9282 foi parcialmente homologada, o que diminuiria a base de cálculo da autuação presente, ao que a autoridade julgadora *a quo* informa que o lançamento já levou em consideração a homologação parcial;

- a autoridade julgadora *a quo* rebateu também as alegações de que houve nulidade por conta da autuação conter vício, omissão ou incorreção, pois não houve comprometimento do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, e nem que houve cerceamento de defesa;

- quanto à alegação de que a multa isolada viola os princípios da razoabilidade, não confisco, proporcionalidade, direito de petição e direito de propriedade, rebateu a autoridade julgadora *a quo* que está adstrito ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e da súmula CARF nº 2;

- quanto à alegação que não agiu de má-fé, coube decidir que o §17 do art. 74 da lei nº 9.430/1996 não estabelece má-fé como condição para a imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada. A única ressalva é por conta de falsidade, o que a qualifica;

- quanto à alegação de duplicidade de autuações cumulação na cobrança de multas, pois haveria moratória sobre os débitos não homologados e a multa isolada de ofício diante da não homologação. A autoridade julgadora *a quo* entendeu que a multa de mora prescinde de lançamento de ofício, enquanto a multa isolada sobre compensação não homologada está prevista em lei, tendo ambas hipóteses de incidência distintas.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 22/06/2017, a recorrente apresentou recurso voluntário em 19/07/2017, repisando praticamente os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória, quais sejam, em apertada síntese:

- quanto a anexação do presente processo ao processo base da autuação - 10166.905166/2015-70, deve ser revista a posição da DRJ, pois a Portaria vigente na época da formalização do processo¹ também continha o mesmo comando de apensação;

- quanto a discussão da dcomp n° 27066.70484.300812.1.3.02-9282, que a DRJ entendeu que o lançamento já levava em consideração a homologação parcial, insurge-se a recorrente pois no seu entender o fato de ter sido parcial, afastaria a incidência do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, pois no seu entender, agiu com boa-fé ao buscar a compensação;

- houve nulidade da autuação, por vício, omissão ou incorreção, bem como é uma penalidade injusta, não razoável e desproporcional, ofendendo a legalidade pertinente;

- há uma violação aos princípios constitucionais pela aplicação da multa isolada, quais sejam, da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco, direito de propriedade e direito de petição, pois é necessário a má-fé para ocorrer o lançamento da multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, citando excertos de uma decisão do STF sobre o tema²;

- houve no caso duplicidade de autuações e cumulação na cobrança de multas, ao aplicar sobre o mesmo fato gerador, multa moratória sobre os débitos não homologados e, também, fazer incidir multa isolada diante da não homologação das Dcomps e parcial de uma delas. Adiciona nos seus argumentos da proibição da concomitância de multa de ofício nos termos da Súmula CARF n° 105.

É o relatório.

¹ Portaria RFB n.º 354, de 11.3.2016

² AD1173, JOAQUIM BARBOSA, STF - AC 0001792-05.2012.4.01.4300/TO, TRF1, 7a Turma, Rel. Des. Federal Ângela Catão, e-DJFI 14.08.2015

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

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

Da síntese dos fatos:

O caso acima relatado versa sobre a não homologação das compensações declaradas pela contribuinte, objeto do processo nº 10166.905166/2015-70, que levou à lavratura da notificação de lançamento para imposição da multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação pela Lei nº 12.249/2010.

Na sua impugnação, a recorrente solicita o apensamento dos autos ao processo objeto da não homologação, bem como alega que uma das Dcomps foi homologada parcialmente, o que não teria sido considerado no lançamento. Ademais, suscita argumentos de nulidade da autuação por vício, omissão e incorreção, e também uma penalidade injusta, desarrazoada e desproporcional, pela duplicidade de autuações e cumulação na cobrança de multas. Igualmente, suscita inconstitucionalidade do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, por violação do exercício regular do direito de petição e o devido processo legal.

Na decisão *a quo*, houve o entendimento que a necessidade do apensamento só vigeria após os processos formalizados em litígio, e ademais, a multa isolada fica suspensa até o trânsito em definitivo do processo objeto do lançamento - 10166.905166/2015-70. Que a homologação parcial foi sim considerada no lançamento. Não conhece das alegações em relação à constitucionalidade, razoabilidade, proporcionalidade ou restrição ao direito de petição, por não serem matérias de competência administrativa. Quanto a alegação de não agiu de má-fé, entendeu a autoridade *a quo* que a legislação pertinente não estabelece má-fé ou ilicitude do ato como condições para imposição da multa, e a ressalva remete a caso de multa isolada qualificada. A súmula nº 105 do CARF não se aplica ao caso, e há previsão legal para ambas multas impostas - de mora e isolada.

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

Da questão da multa isolada aplicada e sua legalidade

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

O foco da questão é a Lei n 9.430, de 1996, em seu artigo 74, § 17, cuja redação, à época da transmissão da declaração de compensação e vige até hoje, assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n° 10.637, de 2002)

(...)

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

Aplicando a norma supra, autoridade fiscal exige do sujeito passivo a multa de 50%, no caso isolada, sobre o valor do débito de compensação que deixou de ser homologada.

No parágrafo seguinte, há uma vinculação do processo da exigência da multa isolada do processo que o motivou, o de objeto de declaração de compensação não homologada:

(...)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei n° 12.844, de 2013)

Primeiramente, há que se observar que o §17 do art. 17 da Lei n° 9.430/1996, na redação da sua primeira parte, não estabelece condições especiais, baseadas na má-fé por parte do contribuinte ou ilicitude do ato, como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

Na sua redação, ao excluir a declaração não homologada em virtude de falsidade (uma das espécies de fraude ou irregularidade dolosa), o legislador decidiu não deixar impune tal hipótese, mas aplicar sobre ela uma sanção mais onerosa. Com efeito, sendo comprovada falsidade, a multa eleva-se a 150% do valor do débito, conforme a legislação consolidada na Instrução Normativa RFB n° 1.300, de 20 de novembro de 2012, artigo 45, § 1°, inciso II, legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos³:

³ Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa RFB n° 1717, de 17 de julho de 2017, publicada no DOU em 18/07/2017. Contudo, a redação desta matéria ficou praticamente inalterada:

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

§ 1° Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

Art. 45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

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

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

(...)

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

Há que se analisar que o uso de uma Dcomp como meio extintivo do crédito tributário pode gerar outros efeitos além da eventual inadimplência envolvida do débito ao não ser aceito o crédito pleiteado. A sua apresentação, realizada pelo contribuinte, pressupõe a existência de um crédito apurado, e tem efeitos constitutivos sob condição resolutiva de posterior homologação da compensação. A decisão da autoridade administrativa fiscal que a homologa, ao reconhecer o direito creditório, é meramente declaratória. Não ocorrendo a decisão da autoridade administrativa, ocorre a homologação tácita, por decurso do prazo decadencial de 5 anos.

Neste interim, entre a apresentação da Dcomp e a sua homologação, já passa a ocorrer efeitos positivos ao contribuinte, pois os seus débitos ficam como extintos, podendo ocorrer a retirada a certidão negativa, por exemplo.

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

Aqui não se confunde a multa isolada com o débito que passa a ficar exigível, cabendo seu pagamento por os acréscimos cabíveis em caso de procedimento espontâneo do contribuinte: multa de mora e juros de mora, como previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A

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.

multa isolada não representa exigência, em separado, do acréscimo que seria aplicável ao débito, como se ele não estivesse declarado, e sim, de penalidade específica, e decorrente do uso indevido da Dcomp como meio de extinção do crédito tributário.

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

Tal tema foi brilhantemente trabalhado pela ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no acórdão 1101-001.261, sessão de 03 de março de 2015, apesar de ser em redação anterior do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que a aplicação multa isolada cingia-se mais aos casos da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (redações anteriores à Lei nº 12.249/2010), mas qual aproveitamos o seguinte excerto, em que analisa a materialidade da Dcomp e seus efeitos jurídicos:

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

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

Em tais condições fica evidente que duas condutas estão sendo punidas: a falta de declaração e recolhimento do tributo (da qual decorre o lançamento de ofício do principal e da multa de ofício acessória) e o uso abusivo e/ou fraudulento da DCOMP como meio extintivo do crédito tributário (do qual decorre o lançamento de ofício da multa isolada).

Contudo, a partir de 2010, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 ao § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, quis o legislador aplicar outra tônica ao pleito do contribuinte inerente às Dcomps apresentadas. Ao longo dos anos seguintes, apesar de algumas alterações no texto, passou-se a ter uma mesma essência de a Dcomp apresentada não sendo homologada, passar-se-ia à imposição da penalidade da multa isolada.

Note-se, com importante relevância ao tema, a penalidade sobre o pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, apesar de ter surgido concomitante ao da não homologação da compensação, no teor da redação ao § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 12.249/2010, foi revogado a partir Medida Provisória nº 656/2014, com retroatividade benigna, dadas as discussões e decisões judiciais próprias de tipo de pleito do contribuinte, acatando a jurisprudência formada a respeito. O Pedido Eletrônico de Restituição,

Ressarcimento, Reembolso - PER, como o próprio nome diz, é um pedido, sendo que o ato que altera sua condição jurídica é somente o despacho que o defere (este que terá efeitos constitutivos).

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

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

Cabe, adicionalmente, em caráter informativo, pois até ocorrer a repercussão geral necessária aos julgamentos desta corte administrativa não geram efeitos, tal tema, qual seja, da constitucionalidade dos §§ 15 (agora prejudicado) e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 estão sendo objeto de apreciação de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, através dos ADI 4905 e RE 796.936, ambos com relatores distintos, mas sem posicionamento ainda a respeito da matéria.

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

Das questões suscitadas na peça recursal

Preliminares

- da alegação de nulidade da autuação

A recorrente se insurge na sua peça recursal, alegando a nulidade da autuação fiscal, por vício, omissão ou incorreção. Agrega que há ofensa ao art. 149 do CTN, o qual o ente fiscal tem o dever de revisar de ofício o lançamento tributário.

Contudo, não vislumbro a nulidade suscitada pela recorrente, a qual repete na sua peça impugnatória. Há ali no seu teor argumentativo alegações de ordem constitucional, e nenhuma de ordem material. Sua irresignação insurge a não aceitação do lançamento fiscal sofrido, pois não houve nenhuma situação capitulável como ensejador de nulidade.

Todos os requisitos legais foram atendidos, e não houve cerceamento de defesa. E não se aplica ao caso o dever de revisar de ofício pretendido, pois a exigência está sendo aplicada dentro da determinação legal pertinente.

Dito isto, NEGÓ PROVIMENTO às alegações de nulidade suscitadas no recurso voluntário.

- da alegação de apensamento ao processo objeto da dcomp não homologada

Como já exposto no relatório, a presente notificação de lançamento decorre do processo nº 10166.905166/2015-70, que trata das Dcomps não homologadas. A recorrente

solicita que o presente processo seja anexado a este processo, na sua peça impugnatória, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 1668, de 29/11/2016.

A autoridade julgadora *a quo* entendeu que a vigência da Portaria RFB nº 1668, de 29/11/2016 é posterior à data formalização do presente processo (ocorrida em 24/11/2016), e por consequência, também, ao processo 10166.905166/2015-70. Agregou que naquele momento do julgamento, ambos os processos estavam em instâncias de julgamento distintas, o que inviabilizaria o apensamento.

No seu recurso voluntário, a recorrente alega que a portaria vigente na época da formalização do presente processo - Portaria RFB nº 354, de 11/03/2016 - também continha o mesmo comando de apensação da Portaria RFB nº 1.668, de 29/11/2016, o que entende o bastante para ocorrer o solicitado.

Primeiramente, analisando a Portaria RFB nº 354, de 11/03/2016, há ali a redação que os autos serão juntados por apensação nas circunstâncias do presente caso. Contudo, o processo que denegou a compensação - 10166.905166/2015-70 - foi protocolizado em 25/09/2015, em vigia outra Portaria RFB que dispõe sobre a formalização de processos relativos a seus tributos - a Portaria RFB nº 666, de 24/04/2008, com alterações promovidas pela Portaria RFB nº 2.324, de 02/12/2010, e nesta não há nenhum comando de apensamento para as circunstâncias envolvidas no presente caso.

Após a formalização do processo 10166.905166/2015-70, ele já passa a seguir seu rito própria, tendo a recorrente nele apresentado sua manifestação de inconformidade em 15/01/2016. O presente processo de notificação de lançamento foi formalizado somente em 24/11/2016, ou seja, não foram nem proximamente temporalmente, estando em esferas distintas, e já etapas processuais administrativas distintas.

Nestes casos, apesar da dependência de um processo ao decidido no outro, há uma discussão aqui no presente própria.

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

(...)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

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

Ademais, na data do presente julgamento, o processo 10166.905166/2015-70 está decisão prolatada em 10/04/2018, pela 1ª Turma Ordinária, da Segunda Câmara da

Primeira Seção, conforme ata já que a resolução ainda não foi publicada, para conversão do julgamento em diligência.

Agrega-se a tudo isso o fato que as Portarias que dispõem sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela RFB não tem o caráter tão imperativo assim, tendo o caráter mais administrativo interno, pois o que importa é materialidade inserta nos processos, e eventuais divergências ao seu teor não causariam, tiradas raríssimas exceções, nenhum prejuízo ao contribuinte envolvido, sendo facilmente sanáveis.

No presente caso, mesmo nos casos de apensados, haveria a necessidade de discussão próprias das matérias de ambos processos, o que já está ocorrendo. Como já frisado, há uma proteção já prevista em lei quanto a exigibilidade do lançado, até definição da sua base de cálculo.

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

- quanto à homologação parcial caracterizar boa-fé e não sujeitaria ao lançamento

Alega a recorrente que quanto a discussão da Dcomp nº 27066.70484.300812.1.3.02-9282, a autoridade julgada *a quo* ao decidir que o lançamento se baseara em uma homologação parcial, este fato, o de ter sido parcial, afastaria a incidência do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, pois no seu entender, agiu com boa-fé ao buscar a compensação.

Contudo, conforme já exposto anteriormente, na análise da legislação aplicável ao caso, o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 não estabelece, para sua aplicação, a má-fé, bastando a não homologação da compensação declarada, ressalvando apenas os casos de falsidade, que remeteria a uma penalidade maior.

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

E nem o fato de ter sido parcial a homologação poderia criar dúvidas quando cotejado com o teor do texto legal, pois ali fala em *valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada (...)*, ou seja, não é uma multa em decorrência de uma declaração totalmente não homologada, podendo ser parcial a quitação do débito pretendido, remanescendo o restante novamente em pendência após a decisão de não homologação parcial.

Ademais, o crédito também não é único, e em muitas circunstâncias, a sistemática de apuração do seu direito creditório pode ser entendida a adequada pela recorrente, mas não aceita pela autoridade administrativa fiscal, remanescendo um crédito menor. Nesta sistemática, que pode surgir em várias circunstâncias de embates de posicionamento contribuinte x fisco, é relativamente comum haver direito parcial em parte do pleito, e ela será utilizado para extinção do débito, e não será base de cálculo da apuração da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, entendo que mesmo nos casos de homologação parcial, aplica-se a multa isolada sobre a parte da compensação não compensada.

Dado o todo acima exposto, NEGOU PROVIMENTO ao pleito da recorrente de que ao ter tido uma Dcomp homologada parcialmente estaria agindo com boa-fé, e não se sujeitaria à imputação legal em comento.

- quanto à alegação de concomitância e cumulação na cobrança de multas

Alega a recorrente que houve, no caso, duplicidade de autuações e cumulação na cobrança de multas, ao aplicar sobre o mesmo fato gerador, multa moratória sobre os débitos não homologados e, também, fazer incidir multa isolada diante da não homologação das Dcomps e parcial de uma delas. Adiciona nos seus argumentos da proibição da concomitância de multa de ofício nos termos da Súmula CARF nº 105.

Tal pleito já ocorrera na sua peça impugnatória, a qual foi negado pela autoridade *a quo*, pelo argumento de que *a multa de mora prescinde de lançamento de ofício, sendo um mero acréscimo legal decorrente de falta de pagamento do tributo no prazo de vencimento*. Há previsão legal distinta para ambas as situações, e as circunstâncias motivadoras são distintas, e isto não bastaria para aplicação da súmula CARF nº 105 ao caso.

Quanto à questão da súmula CARF nº 105, saliente-se ser inaplicável no caso, posto que a mesma trata da falta de recolhimento de estimativas, concomitante com a multa de ofício, e ademais, ali se cuida de lançamentos referentes a períodos anteriores a 2007. Ou seja, não é aplicável ao caso, em nenhuma circunstância.

Mesmo usando-a como eventual referência de contexto jurídico, a respeito de uma possível concomitância dos lançamentos de multas isoladas com a multa de ofício ou de mora (o que é o presente caso), de minha parte sempre profilei com os que entendem estar-se diante de imposições diferentes, com fatos geradores diferentes, tipificações legais diferentes e motivações fáticas diferentes.

Em síntese, não tendo as referidas multas a mesma hipótese de incidência, nada há a barrar a imposição concomitante da multa isolada com a multa de mora devida aplicável ao caso, conforme já analisado no item deste voto sobre a legislação aplicável ao caso.

Pelos motivos elencados, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

- quanto às alegações de ilegalidade, não razoável, desproporcional, e de violação a princípios constitucionais

A recorrente, na sua peça recursal, se insurge, trazendo uma série de alegações de cunho constitucional, permeado em praticamente todos os tópicos alegados. No seu entender, é uma penalidade injusta, não razoável e desproporcional, ofendendo a legalidade pertinente, bem como há uma violação aos princípios constitucionais pela aplicação da multa isolada, quais sejam, da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco, direito de propriedade e direito de petição.

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

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

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

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

Destarte, não conheço desta matéria do recurso voluntário.

Conclusão:

Destacando-se a previsão legal do §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, voto por NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges