



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

Processo nº 11080.730075/2016-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.204 – 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 BRADESCO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria, sendo desfeito ao órgão de julgamento administrativo afastá-la.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. 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

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 de votos, 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, 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 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (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\$ 356.051.044,15, referente a não homologação de compensações tratadas no processo administrativo nº 16327.904109/2013-06, 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 16327.904109/2013-06 foi de R\$712.102.088,29, que vem a ser a base de cálculo da multa isolada ora aplicada (50%).

As Dcomps não homologadas e respectivos valores foram as que constam na folha 03 do presente processo.

Da Impugnação:

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

Cientificada da autuação em 06/12/2016 (fls. 7), a contribuinte apresentou, em 27/12/2016 (fls. 8), a impugnação de fls. 9 a 29, acompanhada dos documentos de fls. 30 a 129, consistentes em cópia de: i) instrumento de procuração, substabelecimento e documentos societários, e ii) documento comprobatório da data do recebimento da notificação de lançamento.

A impugnante alega que a multa prevista no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96 pode ser aplicada somente nas hipóteses em que o contribuinte efetua compensação que sabe ser indevida ou inviável. Sustenta que somente se faz razoável a imposição da penalidade caso verificada a efetiva má-fé do contribuinte, sob pena de restarem penalizados de forma desproporcional meros erros ou divergências de interpretação, prejudicando o direito de petição assegurado pela Constituição Federal.

Alega que a norma teve a intenção de punir os contribuintes que compensassem créditos sabidamente inexistentes para obter certidão negativa ou não pagar o crédito tributário devido. Acrescenta que esse entendimento está manifestado na exposição de motivos EM Interministerial nº 00180/2009 - MF/MDIC, no parecer de plenário proferido na Câmara dos Deputados, de autoria

do Deputado Marcelo Ortiz, e também no parecer do Senado Federal, elaborado pelo Senador Romero Jucá.

A impugnante sustenta que se trata de multa de natureza punitiva, que só pode ser imposta em razão da ocorrência de um ato ilícito, sendo certo que a mera apresentação pelo contribuinte de declaração de compensação, expressamente prevista no art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96, não pode ser considerada um ilícito posteriormente à sua apresentação só pelo fato de a compensação vir a ser não homologada.

Alega que o fato de o elemento objetivo do tipo penal - apresentação de declaração de compensação não homologada - estar descrito sem qualquer ressalva aparente no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96 não significa que a multa deva ser aplicada em relação a toda e qualquer compensação não homologada, mas só nas situações em que estiver também presente o elemento subjetivo do tipo, qual seja, a consciência da ilicitude e a intenção de praticá-la.

Ressalta que, ausente o elemento subjetivo do tipo, a pura e simples ocorrência dos fatos descritos no seu elemento objetivo não caracteriza o ilícito e, consequentemente, não permite a aplicação da penalidade.

A impugnante alega que, no presente caso, jamais se poderia cogitar de má-fé na sua conduta.

Relata que transmitiu o Per nº 22508.05370.240413.1.6.03-0805 para obter a restituição de valores apurados a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2011, no valor de R\$885.735.372,27, tendo posteriormente apresentado Dcomps incidentais àquele pedido, dando origem ao processo administrativo nº 16327.904109/2013-06.

Informa que foi reconhecida a parcela de R\$228.775.704,11 do direito creditório pleiteado, sendo que a parcela não reconhecida do saldo negativo de CSLL se refere a estimativas dos meses de julho, agosto e outubro de 2011, cujas compensações não foram homologadas no processo administrativo nº 16327.00190/2011-83.

A impugnante alega que a não homologação de compensações de estimativas não pode produzir reflexo no saldo negativo pleiteado, visto que o efeito da não homologação das compensações é a cobrança do débito declarado, sob pena de cobrança em duplicidade. Acrescenta que esse entendimento foi manifestado pela Cosit na Solução de Consulta nº 18/2006 e pela própria Deinf/SPO em processo semelhante.

Sustenta que, independentemente da decisão final relativa ao processo administrativo nº 16327.00190/2011-83, é inconteste seu direito de ter integralmente deferidos seus pedidos de restituição/compensação objetos do processo administrativo nº 16327.904109/2013-06.

Alega que, não havendo má-fé na apresentação das compensações posteriormente não homologadas, não houve qualquer ato ilícito a justificar a aplicação da multa isolada ora contestada.

A impugnante também alega que, nos autos do processo administrativo nº 16327.904109/2013-06, estão sendo exigidos os débitos não compensados, acrescidos de juros e de multa de mora de 20%, que já são suficientes para recompor os interesses da Administração, não podendo ser penalizada com mais uma multa de 50%.

Sustenta que, diante de sua inequívoca boa-fé no caso concreto, admitir-se o cabimento da multa isolada implicaria manifesta violação aos princípios da boa-fé da Administração Pública, da moralidade e da razoabilidade/proporcionalidade (artigos 5º, LIV, e 37 da Constituição Federal).

Ad argumentandum, caso se entenda cabível a aplicação da multa, ressalta que sua cobrança está suspensa até decisão final do processo administrativo nº 16327.904109/2013-06, nos termos do art. 74, §18, da Lei nº 9.430/96. Assim, alega ser necessário ao menos se aguardar o julgamento final do referido processo, a fim de se evitar decisões conflitantes e promover economia processual, tendo em vista a relação de prejudicialidade e dependência entre os mesmos.

Por todo o exposto, requer seja acolhida a impugnação, para o fim de se reconhecer a insubsistência da notificação de lançamento, caso antes não reconhecida sua nulidade.

Caso assim não se entenda, requer seja suspensa a exigibilidade da multa em questão até o julgamento final do processo administrativo nº 16327.904109/2013-06.

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: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo afastá-la.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. 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.

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:

- da análise então, o processo administrativo 16327.904109/2013-06, que trata da não homologação de compensações objeto do presente lançamento, está com seu julgamento suspenso, até o encerramento do processo judicial de execução fiscal referente ao processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, nos termos da resolução nº 1401-000349,

proferida pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Carf (fls. 134 a 140). Ou seja, ainda se encontra em litígio administrativo. Ademais, o presente processo está com sua exigibilidade suspensa pela apresentação da sua impugnação, nos termos do art. 151, III do CTN e pelo litígio ainda em trâmite do processo que lhe motivou, nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996;

- a autoridade julgadora *a quo* no seu voto expõe dos limites do procedimento administrativo, e da necessidade da observância do art. 26-A do Decreto 70.235/1972 e da Súmula CARF nº 02;

- o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não estabelece a má-fé por parte da contribuinte ou a ilicitude do ato como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada. A única ressalva feita no dispositivo em questão se refere ao caso de falsidade da declaração, caso em que se aplica penalidade mais gravosa;

- cita acórdãos deste CARF sobre o tema, que acompanham sua posição - acórdão 1402-002247, sessão de 06/07/2016 e acórdão 3302-002768, sessão de 12/11/2014;

Do Recurso Voluntário:

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

- entende inaplicável a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, evocado questões da fundamentação da lei, baseando-se em trechos da sua exposição de motivos. Alega que a multa em discussão foi criada para situações de uso indevido doloso da Dcomp, o que não acontece no caso concreto, posto que as compensações foram efetuadas com base em decisão judicial transitada em julgado;

- analisa vários aspectos de que a multa deve ser aplicada apenas a casos de má-fé, citando ementas e excertos de decisões judiciais a respeito;

- houve inequívoca boa-fé do recorrente no caso concreto, conforme análise constante nos processos administrativos nºs 16327.000190/2011-83 e 16327.904109/2013-06. Faz uma análise do mérito da matéria envolvida nestes processos;

- a aplicação da multa no caso implica manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade, pois há além da multa isolada, a cobrança de multa de mora, e esta já seria mais que suficientes para recompor o interesse da Administração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso foi apresentado tempestivamente, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço, ressaltando 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 16327.904109/2013-06, 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 suscita que a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 só pode ser aplicada nas hipóteses em que o contribuinte efetua compensação que sabe indevida ou inviável, ou seja, agiu com má-fé, o que não seria o caso concreto. Ademais, o processo 16327.904109/2013-06 tem seu direito incontestado, pois apesar de suspenso o julgamento até a definição judicial do processo 16327.00190/2011-83, independente do resultado deste, prevalecerá o seu direito pleiteado naquele. Ademais, nos autos do processo 16327.904109/2013-06 estão sendo exigidos os débitos não compensados, acrescidos de juros e multa de mora de 20%, o que já seria suficiente para recompor os interesses da administração.

Na decisão *a quo*, houve o entendimento que independente do decidido, o presente processo administrativo está com a sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151, III do CTN e do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não estabelece a má-fé por parte da contribuinte ou a ilicitude do ato como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada. Ademais, há limites do procedimento administrativo pela necessidade da observância do art. 26-A do Decreto 70.235/1972 e da Súmula CARF nº 02.

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 aplicada 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 atual 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 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 pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que, com exatidão o mesmo texto legal, foi decorrente da Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014)

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. Atentar a ressalva aposta ao final do comando legal, para os casos de falsidade, que leva para outro enquadramento legal.

A redação imediatamente anterior, com a redação promovida pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (convertida da MP nº 472, de 15 de dezembro de 2009), do § 17 (e suas remissões legais diretas) era o seguinte:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 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.

§ 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.” (NR)

A Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014 revogou os §§ 15 e 16 imediatamente acima citados, que na sua conversão na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 foi excluído da redação, sendo reiterada esta posição pela revogação na MP nº 668, de 20 de janeiro de 2015, convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Note-se que com esta alteração ocorrida no § 17 com a MP 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), mudou-se a apuração da base de cálculo da multa isolada - antes era sobre o crédito pleiteado, e passou para o débito objeto da declaração de compensação.

Importante para o contexto da análise geral o teor do parágrafo seguinte, §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em que 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 nº 12.844, de 2013)

Transposto estes momentos de alteração legislativa, e já adentrando na análise meritória envolvida e necessária, há que se observar que o §17 do art. 74 da Lei nº 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 nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, artigo 45, § 1º, inciso II, legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos¹:

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

¹ Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 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.

§ 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.

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.

Analisando todo o contexto histórico jurídico-administrativo para a construção do comendo normativo do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, há que se ressaltar 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 ínterim, 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. Ou seja, a Dcomp não é um mero pedido, pois desde a sua apresentação já gera efeitos jurídicos. Então, falar em desrespeito ao direito de petição envolvido é querer limitar o seu alcance quando da apresentação, pois isso extravasa um mero pedido.

Ademais, não nenhuma coibição ao direito de petição envolvido, pois eventuais erros ocorridos no seu pleito, poderão ser sanados no transcorrer da discussão do processo administrativo da matéria que ensejou a multa isolada, o que há muito e comumente ocorre no âmbito administrativo.

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

Aqui não se confunde a multa isolada aplicada 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 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 trabalho 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 previsão legal para 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 aproveitou 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.

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 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, pelo conjunto de efeitos jurídicos envolvidos na sua apresentação além de meramente ressuscitar um débito que se presumia extinto de quando da sua extinção.

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 pela sua revogação) 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. Por conseguinte, não há que se falar em efeitos *erga omnes* perante a esta Corte Administrativa.

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

Das questões suscitadas na peça recursal

Preliminarmente, antes de adentrar no mérito do presente processo e das alegações da recorrente, cabe destacar que não é objeto rediscutir o que já está sendo discutido no processo administrativo 16327.904109/2013-06, o qual se encontra na condição de sobrestado pela resolução 1401-000.349, sessão de 08/12/2015, aguardando decisão final no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, que já transitou administrativamente, estando em fase de execução judicial em dívida ativa, conforme consta na resolução.

Contudo, não nenhuma atualização e nenhum evento adicional no processo administrativo 16327.904109/2013-06, após o julgamento no ano de 2015. Em relação ao processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, que gerou o sobrestamento do anterior, há como último evento um despacho da PFN de 22 de novembro de 2017, mencionando uma decisão liminar concedida e requerendo a unidade local da recorrente *adote as providências administrativas e judiciais de sua competência*.

Entendo que tais circunstâncias não prejudicam o presente processo e seu julgamento, pois nestes casos, apesar da dependência de um processo ao decidido no outro, há uma discussão aqui no presente bem própria e específica.

A própria legislação protege os contribuintes na redação do § 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) ou sofrer exoneração total

Isto posto, parte-se às alegações da recorrente, sendo que algumas já foram tratadas incidentalmente quando discorri sobre a legislação aplicável ao caso.

- quanto à alegação de má-fé no uso da Dcomp para ocorrer o lançamento, e houve inequívoca boa-fé da recorrente

Alega a recorrente que seria inaplicável a multa prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, evocando questões da fundamentação da lei, baseando-se em trechos da sua exposição de motivos. Alega que a multa em discussão foi criada para situações de uso indevido e doloso da Dcomp, o que não acontece no caso concreto, posto que as compensações foram efetuadas com base em decisão judicial transitada em julgado.

Agrega a recorrente, ao longo da sua peça recursal, que houve inequívoca boa-fé no caso concreto, conforme análise constante nos processos administrativos nºs 16327.000190/2011-83 e 16327.904109/2013-06, perfazendo uma análise do mérito da matéria envolvida nestes processos.

Como já frisei anteriormente, o presente processo não deve ser usado para rediscutir o que já está sendo discutido nos demais. A proteção já está dada a recorrente, de haver somente a repercussão necessária neste do que for decidido no qual o lançamento da multa isolada foi objeto.

No tocante às arguições de boa-fé pela recorrente, e a multa isolada só deve ser aplicada em casos de má-fé quando da apresentação da dcomp, conforme já exposto anteriormente, na análise da legislação aplicável ao caso, o § 17 do art. 74 da Lei nº 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, como já discorrido anteriormente.

Dado o todo acima exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário neste ponto.

- quanto às alegações de que a multa no caso implica manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade

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 que implica manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade. Agregando que além da multa isolada, a cobrança de multa de mora já seria mais que suficiente para recompor o interesse da Administração.

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