



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732130/2017-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.365 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de maio de 2023
Recorrente TECNEL ELETROMECHANICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/06/2012

MULTA ISOLADA. OFENSA A PRINCÍPIOS. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie a adequação de multa regulamentar, prevista na legislação tributária, aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade ou quaisquer princípios regras de natureza constitucional ou mesmo legal, haveria necessariamente que adentrar no mérito da constitucionalidade da norma que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula nº 2 do CARF.

MULTA. LANÇAMENTO.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de ofensa aos princípios constitucionais e acatar a preliminar de erro quanto à capitulação legal do lançamento de ofício, e no, mérito dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Marcos Antônio Borges que rejeitava a preliminar e negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo, Ricardo Piza di Giovanni, Marcos Antonio Borges (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/BEL, com a devida complementação:

Versa o presente processo sobre Impugnação à Notificação de Lançamento N° NLMIC – 3201/2017, datada de 05/09/2017, referente à multa isolada sobre Compensação Não Homologada, conforme Despacho Decisório rastreado pelo n° 040998491, decorrente de ressarcimento de IPI, no valor de R\$ 53.769,71, fl 2, com ciência via postal, na data de 28/11/2017, conforme cópia do “AR”, fl n° 9.

Abaixo, reproduzimos o Anexo à Notificação de Lançamento que especifica o valor não homologado da cada PER/DCOMP, que serviu de Base de Cálculo ao lançamento:

**ANEXO - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO N° 3201/2017
DETALHAMENTO DA APURAÇÃO DA MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA**

CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL	PROCESSO DE AUTUAÇÃO
69.143.097/0001-98	TECNEL ELETROMECHANICA LTDA	11080732130201735
Declaração de Compensação (DCOMP)		Valor não homologado (R\$)
065033623625081213014404		67.511,03
177583743925081213018725		40.028,40

Da Impugnação

Inconformado, o sujeito passivo apresentou manifestação de Inconformidade, datada de 15/12/2017, com as seguintes argumentações, em resumo, em seu favor, fls 12 a 25:

- Alegou que a multa é abusiva especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura e que o art. 37, caput da CF de 1988, exige como pressuposto de eficácia e validade de todo e qualquer ato administrativo a moralidade, impessoalidade e a legalidade, transcreveu o art. 5º da CF;

-Que inexistindo justa causa para aplicação da multa contida na referida Notificação de Lançamento sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal, fl 15;

-Que não é justo, razoável e ou proporcional, a aplicação da referida multa, haja vista que o valor da multa é muito superior ao pedido de compensação de crédito, de modo que não poderá ser mantida, que ferem os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, isto porque o valor da multa aplicada é excessiva, superior ao pedido de compensação de crédito;

-Citou e transcreveu o art. 112 do CTN, para argumentar que no caso de dúvidas a interpretação será sempre em favor do contribuinte;

-Fez citação doutrinária e transcreveu ementas de Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes e alegou que é patente, pois, o caráter confiscatório da multa aplicada;

- Transcreveu trecho da decisão proferida pelo STF na ADI 2667/MC, fl. N° 21, para argumentar sobre razoabilidade e proporcionalidade e ainda do RE n° 754554/GO, fls 22 e 23;

-Que houve aplicação da Multa embasada em parâmetros equivocados, que não sendo reconhecida a nulidade do auto de infração pelas razões acima expostas, os parâmetros que deram suporte à aplicação da multa ora em comento não merecem prosperar, com a seguinte argumentação, fl n° 24:

Primeiramente, em decorrência destes créditos, a Manifestante procedeu na apresentação dos PER/DCOMP constantes da autuação, sendo homologada parcialmente a compensação constante do PER/DCOMP n.º. 06503.36236.250612.1.3.01-4404, não homologada a compensação 17758.37439.250612.1.3.018725, e não sendo ressarcidos os valores referentes à PER/DCOMP n.º. 22901.78277.160512.1.3.01-4404, indeferido o ressarcimento no importe de R\$ 40.028,40, referente ao 4º trimestre de 2012, na apuração de IPI.

-Finalmente, requereu a procedência da impugnação.

Dando continuidade ao relato, ao analisar a impugnação apresentada, a primeira instância de julgamento decidiu pela improcedência do recurso administrativo mencionado, por meio de Acórdão assim fundamentado:

- ✓ A Notificação de Lançamento estaria revestidas de todas as formalidades previstas no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, motivo pelo qual não haveria nulidade no procedimento fiscalizatório;
- ✓ Os julgados administrativos e as decisões judiciais trazidas pelo sujeito passivo em sua defesa não constituiriam normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se aqueles somente às partes em litígio;
- ✓ A penalidade em questão encontrar-se-ia regularmente instituída por lei, respeitando o princípio da reserva legal, de que trata o art. 97, inc. V, do CTN;
- ✓ A via administrativa seria inadequada para discutir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de leis que fundamentaram a formalização do crédito tributário;
- ✓ Os cálculos procedidos no lançamento de ofício estariam de acordo com o art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, não constando ainda dos autos provas da inexistência do débito de que trata o processo n.º 13884.906586/2012-11, que deu origem ao lançamento da multa tratada.

O então impugnante foi intimado acerca da decisão da DRJ que julgou o seu recurso administrativo em 08/06/2021, conforme *Termo de Ciência por Abertura de Mensagem*, anexado ao presente processo. Na sequência, apresentou Recurso Voluntário ao CARF em 13/07/2021, como informa o *Termo de Análise de Solicitação de Juntada*, anexado, também, aos autos.

Em fase recursal, alega-se que:

- ✓ Consta-se nulidade do MPF n.º 08.15500/00595/12, em face à ausência de justa causa para a lavratura da Notificação de Lançamento;
- ✓ Os fatos que deram suporte à aplicação de multa e via de consequência impugnação administrativa apresentada, bem como às circunstâncias materiais do fato, levariam a concluir que podem remanescer dúvidas no tocante à capitulação legal do fato e suas circunstâncias materiais, aplicando-se ao caso o princípio do *in dubio contra fisco*;
- ✓ A Notificação de Lançamento da multa, aplicada em decorrência da compensação não homologada, afrontaria os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, em um ato confiscatório;
- ✓ A Fiscalização teria aplicado a multa tendo como parâmetro o suposto valor não homologado de R\$107.539,43, resultando na aplicação de uma multa no valor de R\$ 53.769,71, o que não se poderia admitir, sendo o valor da multa além do valor indeferido de ressarcimento, no importe de R\$ 40.028,40.

São esses os fatos que se tem a relatar, em síntese.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Satisfeitos os requisitos da tempestividade e da competência do Colegiado para o exame da matéria posta, conheço do Recurso Voluntário.

De acordo com o já colocado, trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ, que entendeu pela manutenção de multa isolada imposta pela homologação, em parte, de compensações levadas a efeito pelo Recorrente em DCOMP transmitidas, com crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento-PER n.º 22901.78277.160512.1.1.01-2501.

Examinando os processos apensos aos presentes autos, verifico a juntada dos seguintes processos de cobrança: 13884.906586/2012-11 e 13884.906587/2012-58, nos quais se informa que o crédito ali pleiteado fora integralmente deferido, mas seria insuficiente para compensar os débitos indicados nos PERDCOMP n.º s 06503.36236.250612.1.3.01-4404, 17758.37439.250612.1.3.01-8725 e 22901.78277.160512.1.1.01-2501, motivo pelo qual foi gerado o lançamento da chamada multa isolada.

Ainda segundo consta informado nos processos n.ºs 13884.906586/2012-11 (fl. 194) e 13884.906587/2012-58 (fl. 197), em apenso ao principal, o processo de crédito fora encerrado e os débitos estavam sendo encaminhados a PFN para inscrição em Dívida Ativa.

Entende-se, portanto, que os débitos eram definitivos, ou seja, não haveria mais possibilidade de discussão na esfera administrativa.

Não foi apensado aos autos principais o processo de crédito n.º 13884.906169/2012-61, mas o que se noticia no Despacho Decisório é que todo valor de R\$ 40.028,40, pleiteado pelo Recorrente, fora deferido, sem contudo, ser este suficiente para a quitação dos débitos listados para compensação. Por conseguinte, depreende-se que não houve discussão acerca do valor do crédito.

Em nível de preliminar, alega o Recorrente que: *Inexistindo justa causa para aplicação da multa contida na referida notificação de lançamento sob discussão, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento que ora se hostiliza, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal.*

O argumento, a meu ver, não se encontra bem desenvolvido, não tendo o Recorrente demonstrado em que ponto há vício no lançamento de ofício, vez que o fundamento da autuação se encontra declinado na Notificação de Lançamento, na qual há ainda adequada capitulação legal para o fato. Portanto, nada a prover quanto ao item.

Alega o Recorrente também que, segundo o art. 112 do CTN, no caso de dúvidas a interpretação será sempre em favor do contribuinte, desrespeitando *in totum* a Autoridade Pública este princípio inerente às normas *stricto sensu*.

Acrescenta-se ainda que as circunstâncias materiais do fato, levam a concluir que podem remanescer dúvidas no tocante a capitulação legal do fato e suas circunstâncias materiais e, também para o caso aplicar-se-ia o princípio do *in dubio contra fiscum*.

O Notificação de Lançamento ora em análise visa à cobrança de multa imposta sobre a compensação indevida, prevista no § 17, art. 74, da Lei n.º 9.430/1996, nos termos da redação original dada pela Lei n.º 12.249, de 11/06/2010:

Art. 74. (...)

(...)

§ 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)

(Grifei)

A multa prevista no §15, a que se refere o dispositivo acima, por seu turno, foi revogado pela MP 656/2014:

Art. 56. Ficam revogados:

I - imediatamente, os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964, o art. 28 da Lei n.º 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e **os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 ; e**

Na mesma MP 656/2014, houve alteração do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, passando a redação do dispositivo a prever que a base de cálculo da multa isolada seria o débito indevidamente compensado.

E finalmente, na sequência, com o advento da Lei n.º 13.137, de 19/06/2015, o dispositivo que previa a penalidade sobre o valor do crédito foi novamente alterado, porém confirmando a redação que lhe tinha sido dada pela MP 656/2014, ou seja, a ser exigida a multa isolada sobre o valor do débito:

Art. 74. (...)

(...)

§ 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)

(Grifei)

Cabe observar ainda que quando da lavratura do Auto de Infração havia sido revogado o dispositivo que previa a multa de 50% sobre o **crédito compensado**, passando a ser adotada como base de cálculo da multa **o valor do débito objeto da declaração**.

As DCOMP foram transmitidas nas seguintes datas: 25/06/2012 e 16/05/2012, portanto, quando vigia a redação original do § 17, art. 74, da Lei n.º 9.430/1996, dada pela Lei n.º 12.249, de 11/06/2010, ou seja, regra que impunha que a base de cálculo da multa era o valor do **crédito compensado**.

De acordo com a regra geral prevista no art. 144 do CTN, *o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada*.

Portanto, inaplicável à infração descrita nos autos a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n.º 13.137/2015, e não aquela prevista nos termos da redação dada pela Lei n.º 12.249/2010, havendo equívoco no lançamento de ofício quanto à legislação previsora da multa, conforme demonstra a leitura da Notificação de Lançamento (item 5):

5 - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A base de cálculo da infração corresponde ao somatório dos débitos remanescentes da compensação realizada, que são calculados, de acordo com a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação - DCOMP original.

Base de cálculo (Valor não homologado) = R\$ 107.539,43

Valor da Multa = Base de cálculo X Percentual da Multa (50%)

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 53.769,71

O detalhamento da apuração da base de cálculo da infração, parte integrante desta Notificação de Lançamento, consta do Anexo "Detalhamento da Apuração da Multa por Compensação Não Homologada".

Verificando-se a alteração da legislação aplicável, no sentido de que seja imposta penalidade **menos severa** à não homologação da compensação, incidiria o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inc. II, c, do CTN:

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

(...)

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado;

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

(Grifei)

Todavia, não é esse o caso em foco, revelando-se a situação em exame bem particular. É que a regra antiga, que estabelece como sendo a base de cálculo da multa o valor do crédito, na situação colocada, é mais benéfica ao contribuinte, sendo a regra nova a mais gravosa.

Portanto, na espécie, incorreta a retroatividade da legislação prevista na Lei n.º 13.137/2015 para o § 17 da Lei n.º 9.430/1996, como procedido no lançamento de ofício, em consequência do que se verifica erro na capitulação legal, devendo a multa ter sido quantificada sobre o valor do crédito compensado, na forma prevista na legislação vigente ao tempo do fato gerador, seguindo a regra geral do art. 144 do CTN.

Sendo a *disposição legal infringida e a penalidade legal aplicável* elementos essenciais ao lançamento de ofício, nos termos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF), considero que deve ser cancelada a Notificação de Lançamento versada nos autos.

Assim, face ao exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada de ofensa aos princípios constitucionais e acatar a preliminar de erro na capitulação legal, dando, assim, provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Fl. 8 do Acórdão n.º 3003-002.365 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.732130/2017-35