



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732343/2018-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-004.420 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de março de 2020
Recorrente BANCO BRADESCO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014

**SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.
DESNECESSIDADE.**

Não há previsão legal, nem necessidade, de sobrestamento do julgamento do processo administrativo, quando a apreciação do mérito deste recurso independe do desfecho do processo conexo. O caráter de prejudicialidade far-se-ia presente tão somente quanto à exigência do crédito, ao final do litígio, mas não quanto ao julgamento dos recursos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

**MULTA ISOLADA. DESCABIMENTO. DECLARAÇÃO DE
COMPENSAÇÃO OBJETO DE NOVO EXAME.**

A aplicação da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, tem como suporte fático a existência de compensação não homologada. Tendo o processo em que se aprecia a compensação retornado para um novo exame por parte da autoridade local, não se justifica a manutenção da multa, que tomou por base decisão anterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência de multas isoladas em razão da não homologação de compensações, determinando à unidade de origem que, após proferido o despacho decisório complementar no processo principal, se for o caso, aplique as penalidades cabíveis em novo auto de infração, nos termos do voto do redator designado. Vencida a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite (relatora) que votou por lhe negar provimento. Designado o Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se o presente processo de Notificação de Lançamento (fls. 2-3) para exigência de multa isolada decorrente da negativa de homologação das compensações pleiteadas nas DCOMP n.ºs 046561735031031413030199, 233145447620061413035351, 246101140715041413037592 e 413229276720051417036908, cujo processo de crédito encontra-se formalizado sob o n.º 16327.900856/2017-91.

A penalidade aplicada correspondeu a 50% dos débitos indevidamente informados nas DCOMP mencionadas no parágrafo precedente, vez que não acobertados pelo direito creditório veiculado, conforme fatos, fundamentos e quantificação descritos na notificação de lançamento:

3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

DESCRIÇÃO DOS FATOS

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo identificado abaixo, houve não homologação de compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

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\$ 249.784.830,04

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = R\$ 124.892.415,02

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".

O contribuinte apresentou **impugnação**, que consoante relatório do acórdão da DRJ, alega:

Inicialmente, em caráter preliminar, aponta-se ter incorrido impropriedade na aplicação da penalidade, vez que a multa isolada em questão teria sido calculada com base no "somatório dos débitos remanescentes da compensação realizada", isto é, nos termos do parágrafo 17 artigo 74 da Lei nº 9.430/96 com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 13.097/2015, e não sobre o valor do crédito não reconhecido, como estabelecia a redação vigente daquele dispositivo legal quando da apresentação das declarações de compensação, o que ocorreu em 2014.

No tocante ao mérito da lavratura, a autuação seria improcedente, pois a penalidade em foco somente poderia ser aplicada nas hipóteses em que o contribuinte efetua compensação de créditos que sabe ser indevidos ou inviáveis, o que evidentemente não seria o caso, já que apenas teria ocorrido a mera divergência de interpretação entre o Impugnante e a fiscalização quanto a questões fáticas e jurídicas que são discutidas no processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91, conforme se observaria do recurso voluntário interposto pelo Impugnante, pendente de julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Aponta-se que, *“diante da inequívoca boa-fé do Impugnante no caso, admitir-se o cabimento da multa isolada implicaria evidente violação aos princípios da boa-fé da Administração, da moralidade pública e da razoabilidade/proporcionalidade (arts. 5º, LIV e 37 da CF/88)”*. Os pareceres objeto das discussões na Câmara dos Deputados e no Senado Federal albergariam o mesmo entendimento.

Relembra-se, neste ponto, que o teor da exposição de motivos relativa à criação de tal penalidade demonstraria a correção da asserção e que seu cabimento restaria condicionado à compensação vinculada a créditos sabidamente inexistentes. A literalidade da exposição de motivos, neste ponto, seria a seguinte: *“O art. 27 altera a redação do caput e do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, visando aperfeiçoar a imposição de penalidades na compensação. Atualmente é aplicada apenas a multa de mora na hipótese de compensação indevida, pelo fato de o débito declarado na Declaração de Compensação constituir confissão de dívida, de forma que, não raro, esse fato tem servido para que alguns contribuintes se utilizem de créditos inexistentes como forma de obter certidão negativa ou para não pagar o crédito tributário, contando com a homologação da compensação pelo decurso de prazo. Assim, o caput do art. 18 prevê a aplicação da penalidade na hipótese de compensação indevida, ficando determinado, no inciso I do § 2º, que o percentual a ser aplicado, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado, é o previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”*.

Aponta o Impugnante que, *“nesse contexto, muito embora o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 determine que a multa de 50% prevista no §15 também se aplica “sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada”, a correta interpretação desse dispositivo legal só pode ser aquela que entende ser aplicável tal multa nos casos em que o contribuinte, tendo consciência da inexistência do crédito ou da impossibilidade da sua compensação, e, portanto, da ilicitude da mesma, ainda assim a pratique para obter seus efeitos”*.

Ademais, indica-se que a penalidade em foco somente poderia decorrer da prática de um ilícito, que, obviamente, não poderia restar materializado pela mera apresentação pelo contribuinte de declaração de compensação expressamente prevista no §1º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. A superveniente negativa de homologação da compensação, por óbvio, não revelaria necessariamente a existência de ilicitude. Ressalta-se, neste ponto, que a própria União Federal teria requerido o reconhecimento da repercussão geral da matéria em análise, *“para que se entenda pela aplicação das multas elencadas nos §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, em caso de comprovado abuso de direito por parte do contribuinte”*. Cita-se acórdãos do CARF (1803-002.203) e do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (MAS 00034518720154036143), em reforço argumentativo.

Em decorrência do exposto, defende-se que, *“muito embora não haja no texto do §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 nenhuma ressalva explícita no sentido de limitar a aplicação da multa aos casos em que o contribuinte cometer um ilícito, qual seja, compensar crédito sabidamente indevido ou impassível de compensação, a ausência dos elementos subjetivos do tipo por si só impede a aplicação da multa, sendo este o claro espírito da norma como decorre inclusive de sua exposição de motivos”*.

A aplicação da penalidade em foco violaria os princípios da boa-fé da administração pública, moralidade pública e razoabilidade / proporcionalidade, lembrando-se que os débitos cuja compensação não foi homologada já estão sendo objeto de cobrança com multa de mora (*processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91*).

Por fim, aponta-se que, *“ainda que por absurdo sejam superados os argumentos acima, certo é que o julgamento final do processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91, no bojo do qual foi proferida a decisão que não homologou as declarações de compensação que deram origem à presente multa, é inequivocamente prejudicial ao julgamento do presente processo, devendo-se aguardar a decisão final daquele processo para eventual cobrança da multa em questão, nos termos do parágrafo 18 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96”*.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, através de acórdão cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 20/01/2014, 20/06/2014, 27/06/2014

SOBRESTAMENTO DA TRAMITAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, mesmo na hipótese na qual a multa é aplicada sobre a compensação não homologada que está sendo discutida em outro processo sem decisão definitiva na esfera administrativa. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. INFRAÇÃO DE CARÁTER OBJETIVO.

Aplica-se a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 sobre o débito objeto de declaração de compensação não homologada, independentemente da intenção do contribuinte em apresentar declaração com o conhecimento da inexistência do seu direito creditório. Trata-se da responsabilidade objetiva, com fulcro na norma disposta no artigo 136 do Código Tributário Nacional.

MULTA ISOLADA DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA.

A penalidade veiculada atualmente no §17 do art. 74 da Lei n.º. 9.430/96 (redação atribuída pela Medida Provisória n.º. 656/2014, convertida na Lei n.º. 13.097/2015) é mais benéfica que a instituída neste mesmo dispositivo legal pela Lei n.º. 12.249/2010 e, portanto, deve ser aplicada para as infrações cometidas antes de sua entrada em vigor, em respeito à norma veiculada no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Em 31/05/2019, o sujeito passivo foi cientificado da decisão da DRJ (fl. 125). Ainda irresignado, em 28/06/2019, interpôs **recurso voluntário** (Termo fl. 127) através do qual repisa os argumentos aduzidos em sede de impugnação, os quais, em síntese, seguem abaixo:

a) Nulidade da Notificação, uma vez que a multa isolada em questão foi calculada com base no “somatório dos débitos remanescentes da compensação realizada”, isto é, nos termos do parágrafo 17 artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 13.097/2015, e não sobre o valor do crédito não reconhecido, como

estabelecia a redação vigente daquele dispositivo legal quando da apresentação das declarações de compensação, o que ocorreu em 2014;

b) Sob a égide da redação vigente à época das declarações de compensação, a multa isolada jamais poderia ser lançada sobre a parcela do crédito que ensejou a homologação das declarações de compensação, mas tão somente sobre a parte do crédito que não foi reconhecida e, conseqüentemente, culminou com a não homologação das declarações de compensação;

c) Inaplicabilidade da multa prevista no parágrafo 17 do art.74 da Lei n. 9.430/96 nos casos em que a compensação é realizada pelo contribuinte de boa-fé, uma vez que a multa isolada em questão somente poderia ser aplicada nas hipóteses em que o contribuinte efetua compensação de créditos que sabe ser indevidos ou inviáveis, já que apenas ocorreu no caso a mera divergência de interpretação entre o Recorrente e a fiscalização quanto a questões fáticas e jurídicas que são discutidas no processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91, conforme se observa do recurso voluntário interposto pelo Recorrente (fls. 77/97), o qual ainda se encontra pendente de julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

d) Diante da inequívoca boa-fé do Recorrente no caso, admitir-se o cabimento da multa isolada implicaria evidente violação aos princípios da boa-fé da Administração, da moralidade pública e da razoabilidade/proporcionalidade (arts. 5o, LIV e 37 da CF/88);

e) A aplicação da multa no caso implica manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade;

f) De qualquer forma, ainda que sejam superados os argumentos acima, certo é que o julgamento final do processo administrativo n.º 16327.900856/2017-91, no bojo do qual foi proferida a decisão que não homologou as declarações de compensação que deram origem à presente multa, é inequivocamente prejudicial ao julgamento do presente processo, devendo-se aguardar a decisão final daquele processo para eventual cobrança da multa em questão, nos termos do parágrafo 18 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96.

Por fim, requer que seja dado provimento ao recurso para o fim de se reformar a decisão recorrida, cancelando a multa isolada imposta, independentemente do julgamento do processo administrativo prejudicial n. 16327.900856/2017-91.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Alegação de Prejudicialidade em relação ao Processo n. 16327.900856/2017-91

A Recorrente alegou, por uma questão de economia processual, prejudicialidade em relação ao Processo n. 16327.900856/2017-91, uma vez que a cobrança estaria suspensa até final decisão no citado processo. Informa que *a esse respeito, a r. decisão recorrida, apesar de asseverar que “não há previsão para a suspensão da tramitação do processo afeto à penalidade”, reconheceu expressamente que “a exigibilidade da multa somente ocorrerá após a decisão definitiva que confirme a não homologação”, acolhendo portanto o quanto alegado subsidiariamente pelo ora Recorrente.*

Há que se distinguir a *suspensão da exigibilidade do crédito tributário* da *suspensão do julgamento* por força de questão prejudicial. A suspensão da exigibilidade do crédito não implica suspender o julgamento, nas hipóteses em que o julgamento do mérito da aplicação da multa isolada independe das razões de mérito que levaram ao indeferimento do crédito de saldo negativo de CSLL pleiteado em outro processo.

Nesse sentido o §18º do art. 74 da Lei n. 9.430/96 determina a suspensão da *exigibilidade* da multa, verbis:

§ 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 nº5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (grifei)

O crédito tributário decorrente de multa isolada só se tornaria exigível quando do trânsito em julgado administrativo, após a apreciação de todos os recursos porventura interpostos. Ressalte-se que a exigibilidade da multa já se encontra suspensa em razão do presente recurso.

O cerne da discussão neste processo diz respeito basicamente à fundamentação legal da multa e à quantificação da base da cálculo. Tais matérias podem ser apreciadas independentemente do desfecho do processo que analisa a procedência do crédito de CSLL.

Todavia, caso este processo reste transitado em julgado administrativamente antes daquele, a cobrança da multa isolada deverá ser suspensa.

Sendo assim, a prejudicialidade deste processo em relação ao processo n. 16327.900856/2017-91 diz respeito tão somente à cobrança do crédito tributário, mas não ao julgamento do processo, razão pela qual prossegue-se no julgamento do recurso e na análise das questões de mérito.

Da Fundamentação Legal para Aplicação da Multa Isolada e da Retroatividade Benigna

A Recorrente argumenta que para a correta verificação da penalidade mais benéfica, deveria a r. decisão recorrida ter comparado o valor da multa de 50% incidente sobre o

valor do crédito não reconhecido (R\$ 241.773.622,00), que resultaria na penalidade de R\$120.886.811,00, com o valor dos débitos objeto de declarações de compensação não homologadas (R\$ 247.784.830,04), o que originaria a multa de R\$124.892.415,02 imposta pela notificação de lançamento em questão, sendo evidente, assim, a manifesta impossibilidade da retroação da redação dada pela Lei n.º 13.097/2015 ao parágrafo 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 ao caso concreto. Reproduziu quadro comparativo constante da decisão recorrida, infra:

	Penalidade aplicável segundo redação do §17 do art. 74 da Lei n.º. 9.430/96 vigente no momento da apresentação das DCOMP	Penalidade aplicável segundo redação atribuída ao §17 do art. 74 da Lei n.º. 9.430/96 pela Medida Provisória n.º. 656/2014
Base de cálculo da multa	R\$ 412.939.157,66 <i>(crédito informado na DCOMP que controla o direito creditório relativos às compensações não homologadas)*</i>	R\$ 249.784.830,04 <i>(total dos débitos não homologados)</i>
Valor da multa	R\$ 206.469.578,83	R\$ 124.892.415,02

O fundamento legal constante da Notificação de Lançamento é o parágrafo 17 do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com alterações posteriores, ou seja, com a redação dada pela MP n.656/2014 e pela Lei n. 13.097/2015, transcrito abaixo:

§ 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.

A redação anterior dispunha:

§ 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)

O contribuinte tem razão quando defende que a base de cálculo para aplicação da multa isolada, na redação anterior, seria tão somente o valor do crédito não reconhecido. Todavia, o crédito não reconhecido corresponde ao valor do crédito original não reconhecido acrescido de juros moratórios.

Veja que o contribuinte informou crédito de saldo negativo no valor original de R\$ 413.486.436,92, com atualização pela Selic até a data de transmissão, somando R\$ 421.135.936,00, conforme tela abaixo:

Valor do Saldo Negativo	413.486.436,92
Crédito Original na Data da Transmissão	413.486.436,92
Selic Acumulada	1,85
Crédito Atualizado	421.135.936,00
Total dos débitos desta DCOMP	10.529.175,94
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	10.337.924,34
Saldo do Crédito Original	403.148.512,58

Se o crédito fosse integralmente reconhecido, o valor seria atualizado pela Selic até a data da emissão do Despacho decisório que homologou as compensações. A contrário

senso, o crédito não reconhecido, há de ser atualizado pela Selic até a data da emissão do despacho decisório.

De fato, o cálculo apresentado pela decisão recorrida não está correto, pois considerou a integralidade do crédito pleiteado, inclusive aquele que foi reconhecido como existente. Mas também não procede o argumento do contribuinte de que a imposição da multa isolada tendo por base de cálculo o crédito não reconhecido seria mais benéfica do que se utilizado por base o valor do débito objeto de compensação não homologada.

Isto porque o débito informado em DCOMP jamais poderá superar o valor do crédito informado na mesma DCOMP. O próprio sistema limita o valor do débito ao crédito informado.

Contudo, o valor do débito informado em uma determinada DCOMP pode superar o valor do crédito *original* informado em DCOMP *anterior*, em razão da atualização monetária deste, pelos juros Selic. Dessa forma, o valor do débito não reconhecido será sempre igual ou inferior ao crédito informado na DCOMP. O que torna a imposição da multa isolada sobre o valor dos débitos não homologados sempre mais benéfica do que se a base de cálculo fosse o valor do crédito não reconhecido.

Na prática, o que acontece é o contribuinte informar numa DCOMP inicial o crédito e, associa a ele um débito de valor inferior, e em momentos posteriores, transmite outras declarações de compensação, informando novos débitos associados àquele mesmo crédito. Quando a multa isolada recaía sobre o crédito não reconhecido, a situação era muito mais prejudicial ao contribuinte, que era penalizado, sem sequer ter se aproveitado daquele suposto crédito. Ao vincular a multa isolada ao débito não compensado, a situação torna-se mais benéfica.

É de se observar que para cada DCOMP apresentada, há o valor do crédito original (ou saldo dele), atualizado pela Selic. Por exemplo, na DCOMP não homologada n. 41322.92767.200514.1.7.03-6908, o valor do crédito original utilizado na DCOMP é de R\$ 180.915.136,22, mas o valor do crédito atualizado necessário para liquidar os débitos é de R\$ 185.691.295,82, que ao fim e ao cabo é o valor, naquela data, do crédito pleiteado e não reconhecido. Vide tela de DCOMP criada em 19/05/2014:

Forma de Apuração: Anual	Exercício: 2014
Data Inicial do Período: 01/01/2013	Data Final do Período: 31/12/2013
Valor do Saldo Negativo	412.939.157,66
Crédito Original na Data da Transmissão	371.973.617,23
Selic Acumulada	2,64
<u>Crédito Atualizado</u>	<u>381.793.720,72</u>
<u>Total dos débitos desta DCOMP</u>	<u>185.691.295,82</u>
<u>Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP</u>	<u>180.915.136,22</u>
Saldo do Crédito Original	191.058.481,01

A aplicação do parágrafo 17 do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pela Lei n. 13.097/2015 é mais benéfica para o contribuinte, posto que a base de cálculo da multa isolada se limita ao débito objeto de pedido de compensação, que tem por limite máximo, o crédito pleiteado, o qual corresponde ao valor original do crédito acrescidos de juros moratórios.

Desta feita, **há de se rejeitar a arguição de nulidade do lançamento fundado em norma legal posterior à infração**, tendo em vista que a aplicação de norma posterior

decorre de aplicação de legislação superveniente que impõe penalidade mais benéfica ao contribuinte nos termos do art. 106, 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 da sua prática. (grifei)

Do Caráter Objetivo da Multa Isolada e Do Princípio da Boa-fé

A Recorrente argumenta que agiu com inequívoca boa-fé e, admitir-se o cabimento da multa isolada implicaria evidente violação aos princípios da boa-fé da Administração, da moralidade pública e da razoabilidade/proporcionalidade (arts. 5º, LIV e 37 da CF/88).

A multa isolada em razão da não homologação da compensação tem caráter objetivo, não cabe análise sobre a intenção do agente. Reproduzo mais uma vez o dispositivo legal que impõe a penalidade (§17º do art.74 da Lei n.9.430/96):

§ 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.

Consoante o texto legal a multa será aplicada quando da não homologação da compensação, sem que tenha sido inserida qualquer determinação para verificação do intuito doloso.

Outrossim, a parte final do dispositivo excetua as hipóteses de falsidade da declaração por parte do sujeito passivo, quando a multa aplicada há de ser mais gravosa. Ou seja, se houvesse falsidade na declaração aplicar-se-ia a multa de 150%, conforme previsão constante do art.18 da Lei n.10.833/2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação **quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.** (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual **previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro,** e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifei)

De acordo com art. 136 do CTN, a regra geral no Direito Tributário é que a responsabilidade por infrações é objetiva, apenas excepcionalmente, é que se busca a intenção do agente, *verbis*:

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

Logo, a legislação quando perquire se houve dolo ou culpa do contribuinte, para fins de aplicação de penalidade ou para o seu agravamento, ela é expressa, a exemplo do art. 44 da mesma lei:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se também, **no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte**, a multa de que trata o inciso I do caput sobre:

(...)

Lei n.4.502/64:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

(...)

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Nos exemplos acima, há de se exigir a comprovação do intuito doloso da conduta, tratando-se portanto de penalidade de caráter subjetivo, diferentemente da aplicação da multa isolada pela não homologação das compensações, que independem da intenção do agente.

Nesse matéria, ratifico integralmente a decisão de piso que assim se manifestou:

Inicialmente, para fins de esclarecimento da questão, penso ser relevante traçar um breve histórico das alterações legislativas que criaram a multa aplicada.

Na Lei nº 12.249, de 2010, em seu art. 62, foram estabelecidas novas multas anteriormente não previstas, mediante alteração da redação da Lei nº 9.430, de 1996. Transcreve-se o teor da Lei nº 12.249, de 2010, na parte de interesse:

“Art. 62. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

”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.*

§ 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." (g.n.)*

A MP n.º 656 de 2014 e a Lei n.º 13.097 de 2015 mantiveram a aplicação da multa isolada de 50% no caso de Declaração de Compensação não homologada, alterando a redação do §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, conforme abaixo:

“§ 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.º 13.097, de 2015)” (g.n.)

Percebe-se, pelo exposto, que o art. 74, § 17, da Lei n.º 9.430/1996, prevê aplicação da multa isolada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, e não condiciona tal aplicação a existência de dolo ou culpa. Portanto, não há como se fazer qualquer consideração sobre a boa-fé da interessada, bastando que ocorra o fato legalmente previsto (não homologação de compensação) para a aplicação da multa.

Frise-se que a penalidade em foco decorre da prática de uma infração objetiva, em que não é preciso apurar a vontade do infrator, sendo necessário apenas o resultado previsto na norma de regência. Na legislação que disciplina o assunto, que foi lembrada acima, inexistente comando que condicione a aplicação da penalidade à existência de dolo ou culpa e, sob este aspecto, há total consonância com o artigo 136 do CTN.

Ainda sobre a responsabilidade objetiva da multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, importante e oportuno colacionar trecho do **Parecer PGFN/CASTF n.º 470/2013**, que trata de manifestação jurídica da Procuradoria, a título de subsidio, à Consultoria Geral da União, acerca da constitucionalidade da norma em foco:

“III. I - DA RESPONSABILIDADE OBJETIVA PELAS MULTAS TRIBUTÁRIAS.

(...)

37. *Pode-se afirmar, portanto, que a responsabilidade por infrações no Direito Tributário, pelo descumprimento de obrigações principais ou acessórias, é considerada, em princípio, puramente objetiva, não sendo necessário perquirir eventual presença do elemento subjetivo, qual seja: o dolo ou a culpa.*

38. *Obviamente que, em havendo disposição legal no sentido da existência de elemento subjetivo para a aplicação da multa, esse deve ser considerado pela autoridade. No entanto, a regra disposta no art. 136 do CTN é no sentido da prescindibilidade da análise da existência de culpa ou dolo como regra geral, conforme se observa da sua transcrição abaixo:*

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

(...)

Aponte-se, por relevante, que a lei não exige conduta ilícita ou abusiva, ou intenção de compensar o que sabe ser indevido para a aplicação da penalidade em foco, pois, comprovada a ilicitude da compensação veiculada pelo sujeito passivo, a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, abaixo reproduzido:

(...)

Diante do acima exposto, não pode ser acolhida a asserção de que a penalidade tratada nos presentes autos deveria ser afastada, em decorrência da ausência de comprovação de intenção na prática da infração, sendo desimportante, para a solução do presente litígio, a cobrança de penalidade moratória no processo de crédito que controla as compensações não homologadas.

A Recorrente também argui que a imposição da multa isolada afronta os princípios constitucionais da boa-fé, da moralidade pública e da razoabilidade/proporcionalidade. Acatar tal alegação seria negar vigência ao dispositivo legal que impôs a multa isolada e implicaria reconhecer, por vias oblíquas, a inconstitucionalidade da norma. Entretanto, não cabe ao CARF manifestar-se acerca de inconstitucionalidade da legislação:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além do que, em se tratando de multa de caráter objetivo, afastar sua aplicação seria ferir o princípio da impessoalidade que rege a administração pública, pois se trata de penalidade a todos imposta.

Dessarte, **mostra-se legítima a aplicação da multa isolada na hipótese de compensação não homologada, ainda que não tenha havido má-fé por parte do contribuinte.**

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa

Conforme se depreende dos autos, o litígio envolve a cobrança da multa isolada decorrente da negativa de homologação das compensações pleiteadas nas DCOMP n.ºs 046561735031031413030199, 233145447620061413035351, 246101140715041413037592 e 413229276720051417036908, cujo processo de crédito encontra-se formalizado sob o n.º 16327.900856/2017-91.

A multa lançada teve como supedâneo legal o § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015, a saber:

§ 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.

Da leitura do citado dispositivo infere-se, com facilidade, que o fato ensejador para aplicação da penalidade é a existência de “compensação não homologada”, sendo o percentual da multa aplicada sobre o valor do débito não compensado.

Com efeito, importa desde logo perquirir a situação em que se encontra o processo em que as compensações foram analisadas (n.º 16327.900856/2017-91), dado que este é mera decorrência daquele. Conforme se extrai do sistema e-Processo, o litígio nele tratado já foi apreciado em segunda instância administrativa em 18/9/2019, Ac. 1401-003.786, conclusivo nos seguintes termos:

Desta forma, VOTO por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para determinar o retorno dos autos a DRF de origem, que deverá exarar novo Despacho Decisório acerca da compensação em tela, face ao trânsito em julgado do Processo Administrativo n.º 16327.903462/2014-41 e dos créditos ali reconhecidos. (grifei)

A decisão do colegiado que apreciou a matéria foi, portanto, no sentido de devolver os autos à unidade da Receita Federal do Brasil - RFB de origem, para “*exarar novo Despacho Decisório acerca da compensação em tela*”.

Com efeito, tendo sido determinada a reapreciação, pela autoridade local, do pedido de compensação, deixou de existir o motivo que ensejou o presente lançamento de ofício, na data em que ele foi formalizado (14/9/2018).

Manter a multa na presente fase processual seria viabilizar a aplicação de uma penalidade, sob condição suspensiva, por uma infração ainda não configurada.

Desta forma, entendo que deva ser cancelada a exigência de que trata a Notificação de Lançamento às fls. 2/3, por ter deixado de existir o fato ensejador para sua aplicação.

Ressalto que, não está sendo feito no presente processo nenhum juízo de valor sobre os motivos que ensejaram as conclusões do voto vencedor do acórdão Ac. 1401-003.786, apenas aplicando as consequências dele decorrentes.

Além disso, a **presente decisão não impede** que, a partir da nova apreciação do pedido de compensação no processo n.º 16327.900856/2017-91, **seja efetuado um novo lançamento de ofício** para aplicação da multa prevista no §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, desde, é claro, que reste configurada a situação fática para sua aplicação.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando a exigência formalizada.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Redator designado

