



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732570/2017-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.795 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2024
Recorrente ELIANE REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA POR DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL. REPRODUÇÃO OBRIGATÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade do dispositivo legal que prevê a multa decorrente da não homologação de declarações de compensação, em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral, já transitado em julgado e de observância obrigatória por parte dos conselheiros do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (substituto integral), Márcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (substituta integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausentes os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ana Paula Pedrosa Giglio, substituídos, respectivamente, pelos conselheiros Marcos Antônio Borges e Francisca Elizabeth Barreto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.795 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.732570/2017-92

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 109-009.126, da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente em face de Notificação de Lançamento (NLMIC 1783/2017), visando a cobrança de multa por compensação não homologada, nos termos do parágrafo 17, do artigo 74, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Relata o Acórdão n.º 109-009.126, da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09:

Trata o presente de auto de infração que constituiu e exige multa por declaração de compensação não homologada (§.17 do artigo 74 da Lei n. 9.430 de 1996).. Ela é exigida pelo fato, tratado no processo vinculado a este, onde o contraditório se refere a pedido de reconhecimento de direito creditório cumulado com pedidos de compensação em que houve parcial deferimento. Aquele processo traz **Manifestação de Inconformidade** ingressada pelo contribuinte contra a parcela indeferida pela autoridade administrativa que reconheceu parcialmente o crédito solicitado através do PER DCOMP (Pedido de Ressarcimento/ Pedido- Declaração de Compensação) originado no regime REINTEGRA, e, por conseguinte, homologou parcialmente a compensação declarada em DCOMP.

Portanto, este processo está acompanhando o processo 10983.902237/2014-78 que aprecia o recurso contra o indeferimento de pedido de aproveitamento de crédito sob o regime REINTEGRA. E nele podemos ver os dados identificam os valores e PER DCOMP em questão:

PER DCOMP /REINTEGRA n.º 20611.05801.131212.1.5.17-0281
Reconhecimento de direito creditório solicitado: R\$ 354.987,35
Direito creditório reconhecido: R\$ 93.058,34
Direito creditório glosado: R\$ 261.929,01

Compensação(ões) vinculada(s):

DCOMP parcialmente homologada: 40338.05276.161012.1.3.17-4439

A ELIANE ingressou com recurso contra a exigência da multa por meio da qual alegou em sua Defesa (i) duplicidade de exigência de multa sobre o mesmo fato, pois o Despacho Decisório naquele outro processo traz essa informação e fundamentação legal e ainda também este processo através da Notificação de Lançamento; (ii) que essa multa não pode subsistir pois não existe a situação 'fática' e a jurídica alegadas, a situação ainda depende de decisão definitiva a ser proferida em processo administrativo que pode reconhecer que não existe a infração. Cita Jurisprudência e Doutrina. São os seguintes argumentos para sustentar as suas alegações:

Posta a questão nos termos acima, recolhidos da *notificação do lançamento*, passa a Impugnante a demonstrar que não existe no caso presente a situação fática alegada (nem jurídica), tratando-se de equívoco manifesto, frente à legislação pertinente, porquanto não ocorre a pretensa imputação de "*compensação não homologada*"....tendo em vista que a situação *fática e jurídica* não se encontra consolidada, estando a questão pendente de decisão administrativa, o que impede ou inviabiliza a *mera alegação de compensação não homologada*. eis que não existe decisão definitiva a respeito da matéria.

Com efeito, o lançamento tributário tem natureza *declaratória da relação jurídica tributária (obrigação) anteriormente ocorrida*. Diante desse pressuposto é que deve ser interpretado o *caput* do artigo 146, do CTN.

A regra geral com relação à aplicação da legislação tributária é que o *lançamento se reporta à época da ocorrência do fato gerador, regulando-se pela lei então vigente* (artigo 144 c/c art. 146 do CTN).

Logo, daí se deduz que o *fato gerador da obrigação tributária* é o elemento fundamental para a sua ocorrência, devendo, necessariamente, ser fato ou situação jurídica consolidada, definida e definitiva, acerca da qual não depende de nenhuma apreciação de impugnação, recurso, nem de decisão a ser prolatada, sobretudo no caso em que a decisão a respeito da matéria depende ou cabe à autoridade lançadora.

No caso em concreto, a pendência a respeito da DEFINIÇÃO e CONCRETIZAÇÃO ou da CONSOLIDAÇÃO do *fato gerador se encontra pendente de apreciação/decisão administrativa*, situação impeditiva de imposição/lançamento da multa em questão, porquanto *não se tem, ainda, decisão definitiva a respeito*.

...

Entrelaçado a isso, além do *fato gerador da obrigação*, quando se tratar de *situação de fato, considera-se ocorrido desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios* art. 116, inciso i, do CTN); OU *Tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que este definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável* (CTN, art. 116, inciso II).

Nota-se, pela regulação do *fato gerador da obrigação* estabelecida na LEI COMPLEMENTAR, de observância obrigatória, que em se tratando de *fato gerador*, há necessidade que o mesmo seja *certo* quanto à sua ocorrência, pois somente depois disso é que se verificam as *circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios*. Portanto, enquanto a *ocorrência do fato* estiver sob *impugnação*, em *discussão*, seja administrativa, seja judicial, *ainda não se verificam ou não estão presentes as circunstâncias materiais e jurídicas necessárias para que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios*.

O *fato* carece, por isso, da certeza necessária para produzir os efeitos que lhe são inerentes, por depender de decisão, no caso administrativa.

Com efeito, a *compensação* ou o *Despacho Decisório* que deu origem ao *lançamento da multa por compensação não homologada* encontra-se em recurso administrativo, pendente de apreciação da própria Receita Federal lançadora, situação que encontra óbice no Código Tributário Nacional, conforme acima demonstrado, que ieva à nulidade do lançamento, porquanto o *fato gerador da obrigação não é certo, eis que depende de decisão administrativa ou do julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte/impugnante*, de forma que o lançamento não poderia ter sido efetuado, tendo em vista que carece de elemento fundamental à ocorrência do *fato gerador: a certeza*.

E pior, a condição de certeza depende do próprio Órgão Lançador, situação esdrúxula que ofende a legislação e o bom senso jurídico, além de afrontar o CTN, na forma das razões acima sustentadas.

Por isso, estando a situação jurídica e fática sendo questionada mediante recurso administrativo, não há possibilidade de ser atribuído ou imputado ao contribuinte/impugnante a situação de *compensação não homologada*, porquanto tal questão ainda depende de decisão administrativa.

Nesse ponto o *fato gerador da obrigação*, objeto da presente impugnação, se trata de situação fática/jurídica que se encontra pendente de apreciação, frente ao recurso impetrado pela impugnante -Manifestação de Inconformidade - interposta em face justamente da decisão que *não homologou* integralmente a compensação requerida.

Realmente, a impugnante, intimada do Despacho Decisório proferido no Processo nº 10983-902.237/2014-78 - PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO Nº 20611.05801.131212.15.17-0281, interpôs *Manifestação de Inconformidade* em 17.03.2016, conforme é do conhecimento da Receita Federal, comprovado pela cópia do protocolo em anexo Mais, no *Despacho Decisório* referido já foi imposta multa sobre o valor não compensado, de forma que inegavelmente a impugnante está sendo ***penalizada duplamente***, ou seja, com a incidência de ***duas multas sobre o mesmo fato***, o que enseja ilegalidade manifesta.

Verifica-se, na intimação do *Despacho Decisório* acima referido, que no "*Enquadramento Legal*" consta o art. 74, da Lei 9.430/96, enquanto na *Notificação de Lançamento* objeto da presente impugnação consta, de forma idêntica, como *fundamento ou Enquadramento Legal*, o mesmo artigo 74 já referido.

Tal procedimento, extraído da *notificação e do despacho decisório* demonstra, de forma clara, a *dupla* incidência de multa sobre o mesmo fato ou a mesma situação, com idêntico fato gerador - OU A MESMA INFRAÇÃO, SE ASSIM SE PODE DIZER - o que se mostra impossível juridicamente, eis que ninguém pode ser punido - eis que a multa é uma punição - duplamente pelo mesmo fato ou pela mesma situação, o que encontra vedação na legislação vigente, de modo que o procedimento fiscal não reúne condições de subsistir Realmente, a interposição de recurso - Manifestação de Inconformidade - manifestando insurgência em face da não compensação integral do valor informado no PER/DCOMP, que tem efeito suspensivo, impede a imposição de qualquer outra medida, seja de multa ou mesmo qualquer outra, enquanto não apreciado e decidido o recurso impetrado.

Neste caso, somente após o julgamento, com decisão administrativa irreformável, é que o fisco poderá tomar outras medidas que previstas em Lei, mas nunca a imposição de DUAS multas sobre o mesmo fato ou situação. Fora daí não há possibilidade de efetuado lançamento de multa - como é o caso - em face do contribuinte, eis que a questão se encontra *sob recurso ainda não apreciado ou não julgado*.

A ausência de decisão administrativa irreformável impede, neste caso, a imposição de novo lançamento de multa contra a impugnante, o que leva à nulidade ou invalidade do lançamento, porquanto encontra óbice intransponível na legislação pertinente, como acima demonstrado.

Os documentos em anexo comprovam a interposição de Manifestação de Inconformidade, insurgindo-se contra a *não homologação integral do crédito, objeto do Processo nº 10983- 900.199/2016-81* (doe. anexo), que se trata do mesmo processo objeto da notificação de lançamento.

Ora, tendo a impugnante interposto Manifestação de Inconformidade, não é viável juridicamente a imposição de novo lançamento de multa sobre procedimento do contribuinte que se encontra *suspense*, pendente de apreciação/ julgamento.

E acerca de *efeito suspensivo* do recurso dito *Manifestação de Inconformidade*, não reside a menor dúvida, conforme instrução da própria Receita Federal, *in verbis*

***"INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DE 17 DE JULHO DE 2017
"Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.***

"(■■■)

"Art. 137. A manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, bem como o recurso contra a decisão que julgou improcedente essa manifestação de inconformidade, *enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do CTN, relativamente ao débito objeto da compensação.*"

Tal disposição legal consta das demais Instrução Normativas anteriores, editadas pela RFB.

Por sua vez, o dispositivo legal do CTN a que faz referência a IN, dispõe:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: I-(...)

III- as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo."

Portanto, a questão concernente à *não homologação de compensação*, está suspensa, por determinação legal, até mesmo porque o processo administrativo rege-se pelo disposto no Decreto nº 70.235/70, de modo que não poderia o fisco lavar ou efetuar *novo* lançamento de multa, pelo fato de que a lei impede que, estando a questão *suspensa*, que o *mesmo fato*, que se encontra *suspensa*, seja objeto de novo lançamento, antes da decisão administrativa definitiva.

É flagrantemente ilegal, por isso, o lançamento efetuado, por ofender diretamente o disposto no art. 151, inciso III, do CTN, situação que deve ser atalhada por decisão extintiva do lançamento, eis que a suspensão da *não homologação da compensação* se encontra suspensa e não pode, assim, ser objeto de *outro* lançamento tendo causa a alegação de *não homologação*, pelo simples fato de que a *não homologação da compensação está sendo Questionada mediante recurso manejado a tempo e modo, que suspendeu justamente a não homologação da compensação*. Tudo isso aliado ao fato de imposição de duas multas sobre o MESMO fato.

Logo, até que haja decisão administrativa definitiva, o fato ou situação que deu ensejo ao lançamento da multa NÃO existe, por não estar consolidado e não é definitivo, estando na *condição jurídica suspensiva*, além de já haver sido imposta multa pela *não homologação da compensação*, o que impede seja utilizado como *fato gerador de obrigação*, ainda que na modalidade de multa.

A utilização da *não homologação da compensação* como *fato gerador de obrigação*, quando a dita *não homologação se encontra suspensa por força de lei*, incide em vedação legal, porquanto não há possibilidade jurídica de tomar como *base de cálculo ou fato gerador situação ou fato que se encontra suspensa juridicamente, diante do recurso impetrado*.

É manifesto, portanto, a ilegalidade do lançamento da multa ora impugnado, eis que o *fato gerador*, quando da realização do lançamento se encontrava/encontra suspensa, a depender de apreciação do recurso interposto, motivo suficiente para a ilegalidade do lançamento, que merece, por isso, ser julgado nulo e/ou improcedente.

Nada mais claro, a dispensar maiores comentários a respeito da questão em discussão, que mostra a insubsistência da notificação do lançamento, de todo indevido e ilegal, até porque há imposição de DUAS multas sobre o mesmo fato/situação.

Diante do exposto, protestando pela juntada de documentos e pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, requer o impugnante seja declarada a insubsistência ou a nulidade do lançamento e/ou a sua improcedência, pelas razões acima sustentadas, por ser medida de inteira JUSTIÇA.

O Recurso Voluntário, além de repisar argumentos de defesa já trazidos, sustenta a inconstitucionalidade da multa exigida, com fundamento no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 796.939, TEMA 736, do STF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora.

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, trata-se de Notificação de Lançamento (NLMIC 1783/2017), visando a cobrança de multa por compensação não homologada, nos termos do parágrafo 17, do artigo 74, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Contudo, a exigência da multa em discussão foi objeto de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, proferida no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 796.939, TEMA 736, do STF, submetido à sistemática da repercussão geral, de observância obrigatória por parte dos conselheiros deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em que se reconheceu a inconstitucionalidade da referida penalidade.

Portanto, voto por dar provimento do Recurso Voluntário, cancelando a multa exigida em face da não homologação da compensação.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães