



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.734951/2017-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.255 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2021
Recorrente NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 16/05/2013

Multa Isolada. Fundamento Afastado. Autuação Cancelada.

O cancelamento de multa isolada aplicada se impõe, quando não subsiste mais o fundamento invocado para a autuação, afastado definitivamente em outro processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luís Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 296 e ss) interposto contra decisão contida no Acórdão nº **10-66.232 - 3ª Turma da DRJ/POA**, de 16/08/19 (fls. 277 e ss), que considerou improcedente a Impugnação (fls. 12 e ss) interposta contra Notificação de Lançamento (fl. 2), que constituiu crédito tributário a título de multa isolada por compensação não homologada.

I - Do Lançamento e da Impugnação

O relatório da decisão de primeiro grau resume bem o contencioso, sendo aqui transcrito o seu essencial,

(...)

A exigência da multa foi enquadrada no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com as alterações posteriores. A ciência do lançamento se deu em 14 de dezembro de 2017, conforme Termo de Abertura de Documento da fl. 6.

Inconformado, o contribuinte apresentou “Solicitação de Juntada de Documentos”, dentre os quais se inclui “Petição”, pela qual contesta a Notificação de Lançamento. A solicitação eletrônica de juntada desses documentos se deu em 22 de janeiro de 2018, conforme consta na fl. 8. Contudo, consta na fl. 11 “Recibo de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais”, datado e subscrito por servidor da Receita Federal em 15 de janeiro de 2018, em cuja relação de documentos consta a petição referente à notificação do presente processo.

(...)

Quanto ao mérito, alega o que segue resumido:

1- Impossibilidade de sujeição passiva no lançamento em discussão, pois a notificação de lançamento identifica infração atribuída ao sujeito passivo “RENOSA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A”, empresa que foi incorporada, em 30/09/2012, pela “COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES”. Essa última, por sua vez, teria sido integralmente cindida e incorporada pela impugnante, em 01/02/2017. Entende que, por força do art. 132 do CTN, não seria responsável pelas multas lançadas contra a empresa extinta, mas tão somente pelos tributos devidos por ela. Afirma que, tendo o lançamento da multa de ofício ocorrido em 06/12/2017, contra ela, a impugnante “NORSA REFRIGERANTES S.A”, não merece prosperar, pela impossibilidade de transferência de penalidade a sucessoras.

2- Requer o julgamento conjunto da presente impugnação e da Manifestação de Inconformidade do processo nº 10183-903.409/2012-84, bem como da análise da impugnação ao auto de infração conduzido no processo nº 10183.721209/2013-96, haja vista a inter-relação das matérias de que tratam. Afirma que, *tendo em vista que os processos tratam do mesmo fato, estes devem ser julgados de forma conjunta, evitando decisões conflitantes. Em especial porque as razões expostas nas defesas apresentadas nos processos nº. 10183.903409/2012-84 e no 10183.721209/2013-96 (desde já reiteradas) são as mesmas razões*. Reafirma a convicção de ser legítima a pretensão aos créditos em análise naqueles dois processos e entende que, firmada a premissa de ser detentor do crédito de IPI em discussão, estaria garantido seu direito à compensação de outros débitos, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

3- Irretroatividade na aplicação da multa isolada de 50%, incidente sobre as compensações não homologadas, nos termos da Lei nº 13.097/2015, pois essa lei teria alterado a base de incidência da multa isolada de que trata o art. 74 da Lei nº 9.430/96. Afirma que a redação do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, vigente antes da publicação da MP nº 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/15) previa incidência da multa de 50% sobre o valor do crédito requerido, ao passo que a versão desse mesmo dispositivo legal, após a MP, passou a determinar a incidência da multa de 50% sobre o débito declarado na compensação. Entende que a publicação da MP nº 656/2014 teve duas funções distintas: a primeira de revogação da multa antiga, e a segunda, de criação de uma nova penalidade. Argumenta que normas de caráter sancionatório restringem-se aos fatos ocorridos após sua introdução no ordenamento jurídico, por força do Princípio da Irretroatividade do art. 105 do CTN. Transcreve excertos de julgados do CARF que entende aplicáveis ao caso em análise, para arguir que todos os processos administrativos ou judiciais pendentes de decisão final e cuja exigência de multa isolada tenha sido calculada sobre “o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada” (redação anterior à MP nº 656/2014), devem ser cancelados em razão da retroatividade benigna prevista na alínea “a” do inciso II do caput do art. 106 do CTN. Assim é, tendo em vista que a legislação não mais define como base de cálculo da

infração o valor do crédito objeto de declaração de compensação (mas sim o valor do débito). Dessa forma, conclui que o Fisco, com base na novel legislação, somente poderá exigir a penalidade de que se trata sobre as declarações de compensação enviados após a data de 07 de outubro de 2014, que não é o caso, já que as transmissões ocorreram muito antes de promulgada a MP nº 656.

Relata que os fatos que lhe foram imputados se reportam ao período de janeiro a março de 2012. Aduz que, à época, a penalidade prevista na Lei n.º 12.249/2010 instituiu penalidades sobre o indeferimento de pedidos de ressarcimento (§15) e sobre a não homologação da compensação (§17).

Ressalta que a disposição relativa à compensação não homologada estava vinculada àquela que previa a penalidade pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, que foi revogada pela Lei n.º 13.137/2015. Aduz que a consequência lógica é a revogação da infração então prevista na Lei n.º 12.249/2010 para o caso de compensação não homologada. Conclui que não se pode admitir que a previsão da multa na Lei n.º 13.137/2015 tenha o condão de ratificar situações jurídicas ocorridas antes do início de sua vigência.

4- Violação aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação do excesso. Discorre sobre esses princípios. Alega que possui razões jurídicas legítimas que fundamentam seu crédito, e que, embora não aceitas pela fiscalização, não se mostram abusivas ou desarrazoadas. Argui não ter tido a intenção de fraudar o Fisco, pois utilizou de hipótese de compensação expressamente reconhecida em lei. Assevera que o crédito informado no PER, que está sendo discutido em processo específico, não consiste em tentativa de aproveitamento de crédito manifestamente indevido, tratando-se de matéria passível de ser discutida administrativamente. Aduz que no processo que trata do crédito forneceu subsídios à fiscalização, restando patente a sua boa-fé objetiva. Diz que há uma restrição excessiva do seu direito de pleitear a compensação de créditos por meio de Dcomp, pois entende que as Leis n.º 12.249/2010 e n.º 13.137/2015 geraram uma grande insegurança jurídica, dada a impossibilidade de certeza quanto ao deferimento ou não de seu pleito. Conclui que essas normas geraram uma restrição de acesso dos particulares ao Direito Constitucional de Petição.

5- Violação ao princípio da boa-fé. Argumenta que não se pode falar em aplicação de penalidade sem a correlata comprovação de má-fé. Ressalta que, considerando ter agido com boa-fé, deve-se aplicar o art. 112 do CTN, o qual determina que em matéria de penalidade a interpretação deve ser mais favorável aos contribuintes quando houver dúvidas sobre a sua aplicação.

Afirma que a aplicação da multa é descabida e irrazoável, pois houve apenas o exercício do seu direito à compensação, conforme disposto no art. 156 do CTN. Refaz o histórico da regulamentação do direito à compensação, transcrevendo as sucessivas normas legais que trataram do tema, desde a versão original da Lei nº 9.430/96 até a redação dada ao § 17 do art. 74 dessa lei pela Lei nº 13.097/2015, em uma abordagem teleológica da norma, para afirmar que a finalidade da multa sobre compensação não homologada seria aplicar punição ao sujeito passivo que, com comprovada má-fé, utilizaria da compensação para postergar o pagamento do tributo, e que essa situação não se aplica ao seu caso.

Adentra em elucubrações acerca da finalidade da norma punitiva e de suas alterações, e, em intricado raciocínio de lógica sobre a evolução da norma legal, conclui que, ao contrário do que seria razoável, a aplicação da norma punitiva só contempla os contribuintes de boa-fé, afastando de sua incidência aqueles que teriam agido com clara intenção postergatória de quitação dos seus tributos. Alega que a *aplicação de penalidade em razão de mero indeferimento de reconhecimento de um direito do contribuinte, mostra-se inconciliável com o direito de petição e o princípio do devido processo legal, que é garantia inerente ao processo administrativo (art. 5º, XXXIV, da CF/88)*. Reafirma a necessidade de comprovação da má-fé do contribuinte para

aplicação da multa isolada e transcreve excertos de jurisprudência e de doutrina sobre o tema, clamando, mais de uma vez, para observância dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, equidade e individualização da pena no presente julgamento administrativo, em consonância com os art. 108 e 112 do CTN.

6- Não observância às discussões judiciais- Salienta que a disposição legal para aplicação da multa em discussão se encontra em julgamento no STF no RE 796.939/RS, com reconhecimento de repercussão geral. Explica que a hipótese de aplicação da multa isolada, de forma objetiva, independentemente da demonstração de dolo ou má-fé dos contribuintes, é objeto de discussão no STF, por ferir a razoabilidade e proporcionalidade, uma vez que visa coibir o aproveitamento de créditos que os sujeitos passivos entendem como sendo válidos e passíveis de restituição/compensação. Acrescenta que não é prudente ignorar que já existe precedente declarando a inconstitucionalidade do artigo 74, §17, da Lei n.º 9.430/96, por violação ao direito de petição do contribuinte de boa-fé.

7- Bis in idem- alega ser inviável a aplicação simultânea de multa de mora de 20% e de multa isolada de 50% sobre o mesmo fato e sobre a mesma base, pois configuraria “bis in idem”. (...)

8- Solicita, na hipótese de ser mantida a presente autuação, a suspensão da exigibilidade da multa isolada pelo fato de estar pendente o julgamento de Manifestação de Inconformidade apresentada em face da não homologação da compensação declarada.

Finaliza requerendo seu afastamento do polo passivo do lançamento, por julgar ser parte ilegítima em relação à multa lançada e que seja julgada improcedente a Notificação de Lançamento. Alternativamente, caso seja mantido no polo passivo da lide, requer que a norma jurídica seja interpretada de forma mais favorável ao impugnante e que o valor da multa seja reduzido, por ter um caráter confiscatório.

(...)

II – Da Decisão de Primeira Instância

O Acórdão de 1º grau julgou improcedente a Impugnação, argumentando, em resumo, que:

1- DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Argumenta que a responsabilidade por sucessão abrange os tributos e as multas moratórias e punitivas.

2- DO SOBRESTAMENTO DO PROCESSO E SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DA MULTA.

Nega o sobrestamento mas argumenta que “o fato de não haver decisão administrativa definitiva não prejudica o direito do interessado, uma vez que lhe foi assegurado o direito à ampla defesa e ao contraditório no processo que não homologou a compensação declarada. Além disso, o débito lançado está com a exigibilidade suspensa, e a unidade de origem, tendo reconhecido a dependência entre os litígios em comento, apensou os autos do processo, de modo que eles seguirão juntos até o deslinde final, evitando prejuízos a ambas as partes”.

3-DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Argumenta que “a multa isolada de 50% sobre as compensações indevidas está prevista desde o ano de 2010. Não há que se acatar, portanto, a tese de que tal penalidade foi revogada pela Lei n.º 13.097, de 2015, que apenas alterou sua redação, ajustando-a a um cenário em que deixou de existir a penalidade sobre o indeferimento

de pedido de ressarcimento, mas que, ao mesmo tempo, manteve a penalidade sobre a compensação não homologada”.

4- DA AFRONTA AOS PRINCÍPIOS RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE, DO NÃO CONFISCO E O DIREITO DE PETIÇÃO.

“Firme-se aqui que não há como acolher sua alegação de que a multa de ofício deve ser cancelada por ofender os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco e que as Leis n.º 12.249/2010 e n.º 13.137/2015 geraram grande insegurança jurídica, dada a impossibilidade de certeza quanto ao deferimento ou não de seu pleito, impondo, por esse meio, restrição de acesso dos particulares ao Direito Constitucional de Petição”.

5- DA BOA-FÉ E APLICAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

“Quanto à alegação de violação aos princípios do não confisco e da proporcionalidade, tem-se a dizer, mais uma vez, que o agente público tem sua atividade vinculada à lei. Inclusive a Lei nº 8.112/90 estabelece o dever de o servidor observar as normas legais e regulamentares: Portanto, não cabe ao agente público questionar a legalidade ou eventual afronta a princípio do não confisco”.

6- DA DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO STF.

“No que concerne à existência de recurso no STF, com reconhecimento repercussão geral, em que se discute a constitucionalidade da imposição da multa em análise, cabe dizer, mais uma vez, que ao servidor público, em razão do caráter vinculado da atividade administrativa, mostra-se incabível estender sua análise além dos dispositivos legais expressos nas normas vigentes”.

7- BIS IN IDEM.

“Também não deve ser acolhida sua tese de que a aplicação da multa de ofício de 50% sobre a compensação não homologada, cominada com a aplicação da multa de mora de 20% sobre os débitos não compensados, configurariam *bis in idem*. As duas multas não possuem o mesmo fato gerador e, por isso, não se comprova sua tese”.

III – Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, a recorrente recuperou parte substancial de sua argumentação contida na Impugnação. Em síntese, os pontos suscitados são os seguintes:

a. Questão prejudicial: necessidade de julgamento conjunto dos Processos

“imprescindível que o CARF julgue os Recursos interpostos nos processos apensados de maneira conjunta, pois a decisão obtida no processo de crédito interfere plenamente na decisão do presente processo, não se tratando de mero sobrestamento, mas de ato tomado para evitar prejuízos às partes”

b. Da Improcedência da imposição de multa à Recorrente

“Desta maneira, se o lançamento foi feito em 06/12/2017 (data da lavratura da Notificação de Lançamento nº 359/2017), a NORSA REFRIGERANTES S.A, ora Recorrente, não pode ser responsabilizada pela multa aplicada já que a incorporação do acervo cindido ocorreu em período anterior ao lançamento fazendo com que seja responsável apenas pelos tributos até a data da cisão”.

c. Da legitimidade das compensações declaradas

“Embora as razões que indicam a legitimidade da compensação declarada estejam na Impugnação ao AI, processo nº 10183.721209/2013-96, e na Manifestação de Inconformidade apresentada no processo nº. 10183-903.409/2012-84, acostadas e ratificadas em todos os seus termos e pedidos, a Recorrente, por cautela, demonstra, também aqui, de forma resumida, a improcedência da acusação fiscal”.

d. Irrazoabilidade e descabimento da multa. Ausência de má-fé da Recorrente:

“Importa ressaltar que, *in casu*, a Recorrente agiu de boa-fé, o que torna manifestamente descabida e desproporcional manter a penalidade aplicada. E, considerando o novo texto do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada será aplicada **“salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.”**, o que não ocorre no caso em comento”.

e. Da Irretroatividade da multa isolada de 50% incidente sobre as compensações não homologadas:

“De outro lado, por conclusão lógica, o Fisco, com base na novel legislação, somente poderá exigir a penalidade de que se trata sobre as declarações de compensação enviados após a data de 07 de outubro de 2014, que não é o caso, já que as transmissões ocorreram muito antes de promulgada a MP nº 656, em observância ao art. 105 do CTN.

Em conclusão, a multa não deve ser aplicação nos termos indicados na notificação de lançamento em razão do disposto no art. 106 do CTN e ADI nº 08, de 24 de agosto de 2016”.

f. Da impossibilidade da aplicação simultânea de multa de mora e multa isolada sobre o mesmo fato e sobre a mesma base. Bis in idem:

“Ou seja, tanto a multa isolada de 50% cobrada na Notificação de Lançamento ora impugnada, quanto a multa de 20% acrescida ao valor do débito não compensado no processo nº. 10183-903.409/2012-84 incidem sobre a mesma base de cálculo (os débitos não compensados em virtude da não homologação das DCOMPs) e sobre a mesma “infração” (a não homologação das DCOMPs), configurando evidente concomitância das cobranças”.

A Recorrente, ao final, *“pede que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido, julgando improcedente a acusação fiscal e o respectivo lançamento. Reitera todos os termos da impugnação apresentada e, ainda, que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN”*.

Voto

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

A Notificação de Lançamento nº 359/2017 fora lavrada em decorrência (v. fl. 2/3) de DCOMP's - *analisadas no âmbito do **Processo Administrativo nº 10183.903409/2012-84*** – não homologadas pela Autoridade Fiscal, consoante teor do Despacho Decisório (cópia às fls. 83), de 03 de maio de 2013, que aplicou, nos termos do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

Ainda *no âmbito do **Processo Administrativo Fiscal nº 10183.903409/2012-84***, mediante Acórdão nº 3401-009.023 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na Sessão de 28 de abril de 2021, fora dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar a decisão de 1º grau e cancelar o despacho decisório, que não homologara as compensações, conforme a ementa resume:

Acórdão nº - 3401-009.023

Per/Dcomp. Glosa. Fundamento Afastado. Crédito Reconhecido.

O reconhecimento do direito creditório se impõe quando não subsiste mais o fundamento, invocado para a glosa de créditos, mas afastado definitivamente em outro processo administrativo fiscal.

Do exposto, VOTO por conhecer e dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias