



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.735933/2018-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.532 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de dezembro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA MARQUISE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2012

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada de 50%, prescrita no §17 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, à compensação não homologada.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA: EFEITO CONFISCATÓRIO, DESOBEDIÊNCIA À PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque
- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Em 14/09/2018 foi lavrado auto de infração para lançar multa isolada decorrente da compensação não homologada no processo n.º 10380.908750/2014-61.

Insurgida contra esse lançamento, a Marquise apresenta **Impugnação** (fls. 12 a 22) alegando: (a) ausência de fato gerador, já que se deveria aguardar o encerramento do processo principal em que se discute o crédito tributário para aplicar a multa isolada, caso desfavorável ao contribuinte; (b) prova de abuso ou má-fé da empresa que justifique a incidência da multa sobre o valor do crédito não homologado; (c) afronta ao direito de petição, porque a imposição da multa, se não impede totalmente a realização da declaração de compensação, desestimula o contribuinte a efetivar o pedido; (d) a multa afrontaria aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; (e) efeito confiscatório da multa.

A **DRJ** decide (fls 44) manter a multa com fundamento na Súmula 2 do CARF¹ e nos arts. 135 a 137 da IN/RFB n.º 1.717/2017, que, entre outras disposições sobre a apresentação de manifestação de inconformidade em caso de não homologação de compensação, prevê que a manifestação de inconformidade e a impugnação da multa de ofício deverão ser, quando possível, decididas simultaneamente. Essa previsão corroboraria o cabimento da multa isolada nos casos de não homologação de compensação.

O **Recurso Voluntário** (fls. 54) repisa argumentos da Impugnação, sem trazer inovações que mereçam menção destacada.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

A contribuinte acessou o teor do acórdão da DRJ no link Processo Digital, no Portal e-CAC em 08/04/2020 (fls.50), tendo juntado Recurso Voluntário em 08/05/2020. Tempestivo e dotado dos demais requisitos de admissibilidade, o que me leva a conhecer o recurso.

Decidirei sobre as alegações da Marquise mediante análise de cada um dos tópicos constantes do recurso da empresa.

1. Ausência do Fato Gerador

A primeira insurgência da Recorrente decorre da aplicação, antes do término do processo 10380.908750/2014-61 (“processo principal”), da multa isolada no percentual de 50%, lançada em virtude da compensação não homologada naquele processo. Para a Marquise,

¹ Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

referida multa somente deveria ser lançada após prolação de decisão definitiva no processo principal.

Ressalte-se, contudo, que a multa lançada de forma isolada em razão de compensação não homologada tem previsão legal, qual seja, o § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 13.097/2015².

O lançamento da multa deve ser efetuado mesmo havendo discussão administrativa em andamento sobre a não homologação da compensação. Nesse caso, a exigibilidade da multa isolada lançada ficará suspensa aguardando o resultado do contencioso instaurado para decidir sobre a compensação (§ 18 do dispositivo acima mencionado).

Não há, portanto, nenhum prejuízo à empresa relacionado ao lançamento da multa durante o trâmite do processo principal, dado que o processo da multa fica suspenso. É o que dispõe também o § 3º do art. 135 da IN/RFB 1.717/2017 (*“§ 3º 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 inciso I do § 1º do art. 74, ainda que não impugnada essa exigência.”*) A empresa não está sendo cobrada no momento; não foi incitada a fazer pagamento algum relacionado a essa penalidade. Deve-se aguardar o desfecho do processo principal para que este produza efeitos sobre o processo da multa.

O lançamento, por seu turno, é ato obrigatório a ser desempenhado pela administração pública em atendimento à previsão legal clara e mandatória. Tem que ser realizado, ainda que fique suspenso pelo tempo que perdurar a discussão principal que lhe deu causa.

Ocorrerá que, concluído o processo principal, a multa pela não homologação da compensação será revista para refletir o resultado do julgamento. Se o resultado for totalmente favorável ao contribuinte, convertendo-se em homologação total das compensações em discussão, a multa será cancelada. Caso se diminua o valor da glosa do crédito, diminuindo-se o saldo não homologado, a multa será recalculada sobre esse novo saldo.

Isto posto, é forçoso concluir que há, sim, fato gerador para a multa: a não homologação da compensação. A lei não diz que após o final do processo que discutir o crédito, se decidido desfavoravelmente ao contribuinte, será lançada a multa. Ao invés disso, a norma mencionada determina a multa será (obrigatoriamente) lançada caso a declaração de compensação não seja homologada, ou seja, é o Despacho Decisório que conclui pela não homologação da compensação, então, a partir desse momento a multa pode ser lançada.

² 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.

(...)

§ 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 Lei nº 13.097, de 2015)

§ 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.

Cabe ao contribuinte apresentar as defesas no processo de compensação e aguardar o resultado que refletirá, por conseguinte, no processo que trata da multa, suspenso até então.

Vejamos decisões deste CARF sobre o tema:

Processo: 16682.720560/2014-04, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção, 16/05/2018

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2014 MULTA ISOLADA. DESPACHO DECISÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PERMITIDA. EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSA. **A partir do momento que o despacho decisório fundamentado não homologa as compensações solicitadas pelo sujeito passivo, não há óbices à constituição do crédito tributário mediante o lançamento de multa isolada**, o que não significa, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, que a exigibilidade de tal crédito dar-se-á imediatamente.

Numero da decisão: 1402-003.202 **Nome do relator:** DEMETRIUS NICHELE MACEI

Processo: 11065.724039/2014-91, 2ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção, 15/09/2020

Ementa: ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 28/07/2010, 24/08/2010, 22/10/2010, 26/10/2010 MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÕES. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM PARTE. **Nos termos do parágrafo 17, do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, será aplicada multa isolada, no percentual de 50%, incidente sobre o débito não quitado em pedido de compensação, cujo direito creditório não for conhecido pela administração tributária.** Sendo, contudo, reconhecido parte do direito creditório no processo administrativo em que se analisa a não homologação dos pedidos de compensação, a penalidade aplicada pela administração tributária deve ser reduzida, para se considerar como base de cálculo apenas o valor do débito que não será quitado, tendo em vista o não reconhecimento da integralidade dos créditos apontados no pedido de compensação.

Numero da decisão: 1302-004.781 **Nome do relator:** Flávio Machado Vilhena Dias

Processo: 11080.738769/2018-13, 1ª Turma 2ª Câmara 1ª Seção, 21/07/2021

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2019 AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. NULIDADE POR NÃO HAVER CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA. **A multa isolada por não homologação da compensação tem previsão legal e portanto dever ser aplicada pelas autoridades fiscais quando verificada a sua ocorrência.** Tendo fundamento legal e lavrada por servidor competente pela sua lavratura, não se verifica nulidade. NÃO HOMOLOGAÇÃO CONFIRMADA NO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA MANTIDA O processo n.º 10880.940497/2015-81, onde se discute a compensação que deu origem a multa isolada analisada nos presentes autos, foi julgada em 14 de abril de 2021 pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, tendo sido prolatado o acórdão 1301-005.274 que negou provimento ao Recurso Voluntário não homologando a compensação, e por decorrência mantém-se a multa isolada por compensação não homologada.

Numero da decisão: 1201-004.991 **Nome do relator:** NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE

Portanto, legalmente prevista e corretamente aplicada, entendo que deva ser mantida a multa isolada até que se decida a pertinência do crédito julgado no processo principal. Este processo da multa ficará suspenso, aguardando o resultado do processo principal. Fimdo

aquele processo, deve a multa: (a) ser mantida; (b) ter seu valor alterado conforme alterado o valor do crédito não homologado; ou (c) ser cancelada.

Afastada, desta maneira, essa alegação.

2. Abuso do Direito de Petição

A empresa discorre sobre a multa isolada no sentido de que “*violaria de forma clara o direito fundamental de petição, inserto no art. 5º, XXXIV, alínea ‘a’, da Constituição Federal de 1988.*”

E continua: “*por mais que não obste por completo o pedido de compensação – corolário do direito de petição – cria relevante obstáculo à sua realização, na medida em fixa sanção pela mera utilização da referida garantia, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo que o contribuinte age abusivamente, ferindo o velho brocardo: Bona fides semper praesumitur nisi mala adesse probetur. (A boa-fé se presume; a má-fé se prova!)*”.

Para reforçar sua linha argumentativa, cita decisão do STJ, dos TRFs da 3ª e 4ª Regiões, além do Parecer da Procuradoria-Geral da República n.º 29.065/2016 em que se propõe a fixação da tese de inconstitucionalidade da multa isolada aplicada em compensação não homologada, ressalvada sua incidência em casos de comprovada má-fé do contribuinte.

Por fim, novamente destaca a inibição no direito a pleitear o crédito que a analisada multa causa, porque produz justo receio no contribuinte, desestimulando-o.

Não deve prevalecer também esse argumento. A multa é penalidade prevista em lei, instrumento que o julgador do CARF tem liberdade de interpretar e aplicar, mas nunca de afastar ou de declarar inválido no ordenamento jurídico.

Para que a multa isolada ora comentada seja aplicada somente em ocorrendo má-fé do contribuinte, é necessário que a lei que a prevê seja revogada, alterada ou seja declarada a sua inconstitucionalidade em decisão com julgamento de processo em sede de recurso repetitivo ou repercussão geral, com efeito *erga omnes*. Não é o caso de que tratamos. A multa continua perfeitamente válida em nosso ordenamento jurídico, devendo ser aplicada pela autoridade administrativa, por dever funcional.

E deve ser mantida por este CARF, por ter atendido a todos os requisitos legais para sua aplicação, por se verificar não existir qualquer ilegalidade ou impertinência no seu lançamento. Apenas haverá suspensão de sua cobrança, até que se julgue o processo principal, conforme já comentado.

Esse posicionamento alinha-se com o Regimento Interno do próprio CARF, no seguinte dispositivo:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

§ 1º **O disposto no caput não se aplica** aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - **que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária** do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de: a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; b) **Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;** c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei 73 Complementar nº 73, de 1993.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. ” (destaquei)

Diante da insistência de algumas defesas que lançam argumentos de inconstitucionalidade para tentar afastar cobrança fiscal legalmente válida, o CARF, após construção de muitos precedentes nesta direção, sumulou o assunto nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 2

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

A despeito do entendimento sobre possível injustiça da aplicação dessa multa isolada, ainda mais quando o caso não é de má-fé, mas sim de equívoco do contribuinte, até que haja a completa expulsão da multa de nosso ordenamento jurídico, não tenho como afastá-la em sede de discussão administrativa. Não adiantará rebater o lançamento da multa com argumentos que o CARF e os demais órgãos da esfera administrativa (DRJ, DRJ e mesmo a CSRF) estão impedidos de acatar.

Isto posto, mantenho a multa isolada e passo ao próximo item, que, conforme veremos, será decidido com base nos mesmos argumentos do presente tópico.

3. Do ferimento ao Princípio da Proporcionalidade e da Razoabilidade e do Efeito Confiscatório

3.1 Proporcionalidade e Razoabilidade

Discorre longamente a Recorrente sobre os princípios da razoabilidade de proporcionalidade, apoiando-se em doutrinadores que concluem que “*os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade estão igualmente direcionados a mensurar o que é adequado e necessário à finalidade à qual o ato administrativo se destina*”.(fls. 64)

Fala que o princípio da proporcionalidade é abrangido pelo princípio da razoabilidade que tem a adequação, a necessidade e o princípio da proporcionalidade em sentido estrito (ou lei da ponderação) como elementos.

Depois de ponderações e citações a respeito do tema, conclui que “a aplicação da multa ora guerreada não é razoável, quanto menos proporcional, principalmente considerando que impõe um grave ônus aos contribuintes de boa-fé, desestimulando a proposição de pedidos de ressarcimento de crédito tributário e de declaração de compensação; direito garantido pelo Código Tributário Nacional.”

3.2 Efeito Confiscatório

“A Constituição Federal veda a utilização de tributos com efeito de confisco, estendendo-se tal proibição às multas fiscais. No caso em tela, a incidência da multa ao pedido de compensação não homologado em 1ª instância acarreta efeitos confiscatórios em razão justamente da desproporcionalidade já evidenciada”, apregoa a Recorrente, seguindo com citação de trecho de decisão do STF no ADI 4905, doutrina e comentários próprios sobre o “caráter confiscatório da multa isolada”.

Pois bem. Razoabilidade, Proporcionalidade e Efeito Confiscatório são faces da mesma moeda, ou sejam derivam todos de preceitos inseridos na Constituição Federal de 1988. Analisar esses princípios é tangenciar, portanto, os ditames da Constituição, seus princípios e forma de estabelecer os limites da lei. A CF/88 dita as previsões fundamentais, pressupostos e princípios que devem reger todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Quando uma lei é expedida, pressupõe-se que está imbuída dos caracteres que a CF/88 ditou para as tornar válidas e eficazes. Por isso, a menos que outra lei exclua a anterior ou que decisão emanada pelos Tribunais Superiores a retirem peremptoriamente do sistema legal, a lei deve ser observada, acatada, seguida e deve nortear as decisões dos cidadãos.

Esmera-se a Recorrente em trazer conceitos relevantes e profundos, apoiados em doutrina e jurisprudência respeitáveis, visando, acredito, convencer o julgador administrativo e embarcar nessa viagem e sonhar com um mundo onde as leis são mais justas.

No entanto, não é preciso tecer comentários além dos já feitos aqui. Para usar os dizerem da DRJ “quanto aos questionamentos a respeito da constitucionalidade ou da legalidade dos atos praticados, é de dizer-se que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário, como definido na súmula nº 2 do CARF”.

Reitere-se, ainda, as limitações impostas pelo art. 62 do RICARF, já comentadas. O julgador administrativo está adstrito ao universo das leis e das normas infralegais na consecução de sua atividade, sendo incabível qualquer manifestação a respeito dos princípios constitucionais ou a declaração de inconstitucionalidade de leis.

Não há necessidade de maiores elucubrações sobre o tema; é meu dever negar provimento a essas alegações.

Voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, determinando, nos termos das normas vigentes sobre o tema, a adequação desse processo à decisão proferida no processo n.º 10380.908750/2014-61.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi