



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.737003/2018-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.774 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente SIEMENS INDUSTRY SOFTWARE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 06/05/2014

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. REVOGAÇÃO DA DOSIMETRIA PREVISTA NO §15 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430/96. CONTINUIDADE LEGISLATIVA. MULTA DEVIDA.

A não homologação de compensação declarada está sujeita à sanção prevista no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, independentemente de má-fé, pois intenção do agente não é requisito previsto em lei. Impossibilidade de julgamento sobre a inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 02

MULTA ISOLADA. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURADO

A multa de sobre mora aplicada o imposto não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre a compensação considerada não homologada, não configurando bis in idem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário para na parte conhecida negar provimento. Divergiram os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de Auto de infração, fls. 02-03, para aplicação de multa por compensação não homologada declarada no processo administrativo n. 10805.901599/2014-01, PER/DCOMP 21289.33794.060514.1.3.04-0717, nos termos do artigo 74, § 17 da Lei n. 9.430/1996.

Intimada do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 10-32, **para argumentar pela inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da multa**, devendo ser cancelada, diante da inexistência de dano e por representar uma dupla penalidade, vista que a compensação administrativa não homologada já contém penalidade específica. A multa isolada também representa ofensa ao direito de petição.

- Sustenta que a Declaração de Compensação constitui instrumento de confissão de dívida. Assim, em caso de não homologação a exigência dos débitos nela informados independe do lançamento de ofício pela Autoridade Administrativa, com a aplicação de multa de mora de 20%, conforme previsto no art. 61, §2º, da Lei nº 9.430/96;

- Apenas seria possível a aplicação de multa isolada, além da exigência da multa de mora, em casos de falsidade comprovada, no percentual de 150%, ou no caso em que a compensação for considerada não declarada, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/03;

- A aplicação da multa isolada para alcançar todos os casos de compensação não homologada, contraria a própria sistemática legal da compensação e da imposição de penalidades, uma vez que a legislação já contempla a previsão de multa de ofício nos casos em que há o lançamento de ofício e da multa isolada, incidente nas hipóteses em que a infração cometida pelo contribuinte, apurada mediante fiscalização, não tenha resultado em ausência de recolhimento de imposto (hipótese não decorrente da compensação – art. 43 da Lei nº 9.430/96) ou, ainda, nas hipóteses em que a compensação contemplar declaração falsa, além da multa de mora nas hipóteses de tributos declarados e não pagos;

- No caso de compensação não homologada não há dano à Fiscalização, bastando a penalidade representada pela multa de mora (20%) e dos juros;

- Argumenta não existir uma conduta isolada para justificar a exigência da Multa isolada de 50% em razão da não homologação, o que representa uma dupla penalização em razão do descumprimento de apenas uma obrigação tributária - *bis in idem*;

- Argumenta que a penalidade implica em clara violação ao direito de petição do contribuinte, ao devido processo legal, ampla defesa e contraditório, uma vez que inibe a busca de seus créditos por meio do procedimento de compensação;

- Argumenta que penalidade imposta ofende o princípio da proporcionalidade, pois o simples pedido administrativo de compensação não implica nenhum prejuízo à Administração, que poderá não homologar as compensações que entender indevidas, e exigir os débitos confessados pelo contribuinte;

- A multa isolada representa uma sanção política contida na imposição da multa de 50% sobre o valor da compensação não homologada (objeto dos presentes autos), acrescida da multa já aplicável de 20% (objeto do despacho decisório de origem), o que é abominado pela ordem constitucional e já rechaçado pelo STF;

- Argumenta que a multa não poderia ser aplicada, na medida em que o processo administrativo onde se discute a compensação ainda está em andamento, com defesa administrativa apresentada, restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário;

- Sustenta que seus créditos serão reconhecidos no processo de compensação, com a consequente homologação da declaração;

- Argumenta que a própria Lei n.º 9.430/1996, em seu art. 74, §18, é clara ao estabelecer a suspensão da exigibilidade da multa do §17 enquanto se aguarda a apreciação dos recursos apresentados em face da não homologação da compensação;

- Sustenta que a multa aplicada no montante de 50% é claramente confiscatória e desproporcional, ainda mais diante da inexistência de ato ilícito cometido pela Impugnante.

A 3ª TURMA DA DRJ/RPO proferiu o ACÓRDÃO n.º 14-99.631, fls. 87-91, para julgar improcedente a impugnação e manter o auto de infração, afastando a possibilidade de discussão sobre a legalidade e inconstitucionalidade da multa isolada, além de sustentar que o fato gerador da multa isolada é diverso do fato gerador da multa de mora, não representando *bis in idem*.

Notificada da r. decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 100-119, para repisar todos os argumentos de sua impugnação.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos da legislação.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração para aplicação de multa isolada em razão de despacho decisório que não homologou compensação realizada pelo contribuinte, confirmada por decisão da DRJ. O direito de crédito do contribuinte é objeto de discussão no processo administrativo n.º 10805.901599/2014-01, neste momento submetido à análise desta colenda turma ordinária e distribuído para este relator.

Assim, evidente é a conexão entre os dois processos, de modo que a decisão proferida naquele irá impactar diretamente no crédito tributário referente à multa isolada ora em discussão e, por isso, o destino do presente processo desta multa isolada deverá observar o resultado do processo onde se discute a não homologação da declaração e informado no parágrafo acima.

De início, cabe analisar os argumentos no sentido de que a aplicação da multa não encontra motivação válida, uma vez que não restou demonstrado no auto de infração

qualquer conduta ilícita ou abusiva por parte da impugnante, nem mesmo configuração da má-fé, para que se possa aplicar a multa isolada.

Sustenta ainda que a multa isolada é inconstitucional por ofender o direito de petição, devido processo legal, ampla defesa e contraditório, uma vez que inibe a busca de seus créditos por meio do procedimento de compensação, além de ofender o princípio da proporcionalidade e ser evidentemente de caráter confiscatório. Ainda, argumenta que a multa isolada ofende a sistemática legal do instituto da compensação

Entendo estes argumentos não merecem guarida. Afastar a aplicação de multa prevista em lei implica em reconhecer sua inconstitucionalidade

A multa ora em discussão foi definida por lei, estando vigente à época do lançamento. As alegações de ofensa ao regime jurídico da compensação, ou princípios constitucionais, como direito de petição, ampla defesa, confisco e proporcionalidade, em nada socorrem a Recorrente, visto a previsão legal da multa aplicada no presente caso. A hipótese de incidência desta conduta infracional não exige, como requisito, a avaliação da conduta dolosa do agente.

A despeito de ser uma discussão importante, a verificação a constitucionalidade da multa isolada será realizada pelo STF na ADI n. 4905 e no RE n. 796.939/RS com repercussão geral reconhecida, no tema 736. Enquanto isso, o artigo 74, § 17 da Lei n. 9.430/1996 é vigente e deve ser observada pela Administração Pública.

Ressalto, ainda, que este colegiado é incompetente para apreciar tais argumentos, nos termos do artigo 26-A do Decreto n. 70.235/1972, onde resta previsto ser vedado aos órgãos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Referido posicionamento resta consolidado pelo enunciado da Súmula CARF nº 2, devendo-se socorrer do Poder Judiciário para proferir decisão sobre o tema:

“Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Desta forma, tais argumentos não merecem ser conhecidos.

Da alegação de cumulação de multa configurando *BIS IN IDEM*

A Recorrente argumenta haver cumulação de multa isolada pela compensação não homologada com a multa de mora pela consequente falta de pagamento do débito declarado, configurando *BIS IN IDEM*, na medida em que, na eventualidade da não homologação da compensação, o débito já é penalizado com a cobrança do débito confessado na declaração de compensação, acrescido com a multa de mora e juros.

Estes argumentos não merecem prosperar. Isso porque as multas de mora e isolada incidem sobre condutas infracionais distintas, quais sejam, recolhimento em atraso e compensação indevida, respectivamente, o que afasta a alegação de *bis in idem*.

Perceba, assim, que a multa de mora é aplicada sobre o valor do débito não pago no vencimento, conforme art. 61 da Lei n.º 9.430/96, enquanto que a multa isolada é aplicada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, nos termos do art. 74, § 17 da Lei n.º 9.430/1996. Verifica-se, com isso, a existência de fatos geradores distintos.

Adoto os fundamentos da r. decisão de piso:

Ou seja, a multa de mora prescinde de lançamento de ofício, sendo um mero acréscimo legal decorrente de falta de pagamento do tributo no prazo de vencimento.

Por outro lado, a multa isolada sobre compensação não homologada está prevista no §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996 e alterações posteriores.

Resta evidente, portanto, que há expressa previsão legal para a exigência da multa na forma da autuação.

Isto porque a multa isolada decorrente de compensações não homologadas e a multa de mora têm hipóteses de incidência diversas. Trata-se, portanto, de duas situações distintas: uma, decorrente de compensações não homologadas e exigindo o lançamento de ofício por parte da Autoridade Fiscal, e a outra que é mero acréscimo legal decorrente do não pagamento do tributo no prazo de vencimento.

Portanto, há previsão legal para exigência de ambas as multas.

Quanto às discussões sobre o crédito em si, sua liquidez e certeza, o foro para tanto não é neste processo, mas sim no processo administrativo n.º 10805.901599/2014-01.

Da multa

Quanto à aplicação da multa pela não homologação, seu fato gerador está previsto no §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, vigente na época da entrega das declarações de compensação (fato gerador):

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. 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. (Incluído pela Lei n.º 12.249, de 2010)

Quando do auto de infração, nova redação do dispositivo acima sobreveio com a edição da MP 656/2014 e Lei 13.097/15:

§ 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.

Perceba que a previsão do ilícito continua vigente na redação do § 17, havendo mudança na redação do consequente penal, aplicando multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação. Caso esta alteração resulte em diminuição de penalidade, situação em que o débito compensado é inferior ao crédito informado na data da declaração de

compensação, deve-se aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN. No caso em concreto, entretanto, nem esse argumento tem aplicação, na medida em que a multa isolada já foi aplicada com a nova redação no § 17, adotando como base de cálculo o valor do débito não compensado.

No entanto, em que pese não ter sido aventado pela Recorrente, não houve revogação da multa isolada, o que representaria a inexistência de lei entre a Lei n. 12.249/2010 e a edição da MP 657/2014 em outubro de 2014.

A hipótese de incidência da norma de sanção tributária permanece a mesma, qual seja, a não homologação de compensação declarada, não havendo que se falar em revogação da previsão da sanção no período em que vigorou a redação anterior do § 17, antes da alteração promovida pela MP 657/2014 que revogou a previsão do § 15.

Há continuidade na previsão legal para aplicação da sanção, não cabível, portanto, o argumento de *abolitio criminis*, decorrente de um argumento de retroatividade benigna diante da inexistência de pena aplicável entre 2010-2014, já que a mudança legislativa alterou apenas a dosimetria da pena e não a sanção da conduta.

Portanto, não foi revogada a infração tributária, há continuidade de sua previsão (hipótese de incidência), apenas alterando-se a previsão de quantidade de pena cominada para a sanção da conduta delitiva (consequente penal).

Desta feita, conheço parcialmente do recurso voluntário para na parte conhecida negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior