



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.738486/2018-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.174 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de agosto de 2022
Recorrente COREMAL COMERCIO, DISTRIBUICAO, FABRICACAO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR COMPENSAÇÃO DE DÉBITO NÃO HOMOLOGADA.

Tem-se que até 07.10.2014 a multa de ofício isolada tinha como base de cálculo “o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido”. A partir de 08.10.2014 a referida multa de ofício isolada passou a ter como base de cálculo “o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada”. Em privilégio à retroatividade benigna que rege a aplicação das penalidade tributárias como determina o art. 106 do Código Tributário Nacional, a tipificação da conduta à redação normativa vigente a partir de 08.10.2014 foi a adequada.

APLICAÇÃO DA MULTA DE MORA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

Há uma previsão legal expressa a respeito dos fatos inerentes à imposição da multa de ofício isolada em decorrência da compensação não homologada dos débitos por não restar comprova a liquidez e certeza do direito creditório, qual seja, de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada pela inobservância da obrigação acessória que se converte em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Tem-se que não se confunde com o descumprimento da obrigação tributária principal no prazo previsto em lei. Os débitos confessados não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora e de juros de mora em caso de procedimento espontâneo da Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 105-000.308, proferido pela 1ª Turma da DRJ05, 13 de agosto de 2020, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada à Notificação de Lançamento, Nº NLMIC - 7709/2018, referente à Multa por Compensação Não Homologada para manter parcialmente o valor da multa isolada lançada de R\$ 52.618,40 (cinquenta e dois mil, seiscentos e dezoito reais e quarenta centavos),

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“1 Trata o presente processo de impugnação de lançamento de ofício de multa isolada lavrada pela Notificação de Lançamento Nº NLMIC - 7709/2018. O lançamento da Multa por Compensação Não Homologada deu-se no valor de R\$ 58.463,06 (cinquenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e três reais e seis centavos), lavrada em 07/12/2018.

2 O lançamento da multa decorreu da não homologação ou homologação parcial de compensações, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

3 Não foi reconhecido integralmente o Crédito de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao AC 2009, demonstrado no PER/DCOMP nº **19195.22761.271213.1.7.02-9615**, conforme decisão no Despacho Decisório nº de rastreamento **111817115**, emitido em **06/01/2016**.

4 Em decorrência do não reconhecimento integral do Crédito de Saldo Negativo de IRPJ relativo ao AC 2009, no valor de R\$ **206.125,33** (duzentos e seis mil, cento e vinte e cinco reais e trinta e três centavos), o saldo negativo reconhecido como disponível foi considerado insuficiente para compensar integralmente os débitos declarados pelo sujeito passivo nos PERD/COMP **07815.05692.271213.1.7.02-7980;**
35339.03493.271213.1.7.02-8208; **31144.92029.271213.1.7.02-4833;**
34503.13627.271213.1.7.02-2002; **20159.38820.271213.1.7.02-2782;**
18816.85756.271213.1.7.02-2216; **35173.03411.271213.1.7.02-9030;** e
18675.50694.230114.1.3.02-7712, gerando débitos incluídos nos processos de cobrança sob nº **10480-906.617/2015-23**, **10480-906.618/2015-78**, **10480-906.619/2015-12**, **10480-906.620/2015-47**, **10480-906.621/2015-91**, **10480-906.622/2015-36**, **10480-906.623/2015-81** e **10480-906.626/2015-14**, que somaram em valor principal R\$ **116.926,11**.

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 07815.05692.271213.1.7.02-7980 Situação: homologada parcialmente
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 67.907,53
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 72.640,68

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.617/2015-23	2362	01-08/2010	REAL	30/09/2010	Principal	137.957,65	137.957,65	72.640,68	0,00	0,00	72.640,68	65.316,97

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 35339.03493.271213.1.7.02-8208 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.618/2015-78	2362	01-08/2010	REAL	30/09/2010	Principal	3.909,13	3.909,13	0,00	0,00	0,00	0,00	3.909,13

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 31144.92029.271213.1.7.02-4833 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.619/2015-12	2362	01-10/2010	REAL	30/11/2010	Principal	11.718,39	11.718,39	0,00	0,00	0,00	0,00	11.718,39

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 34503.13627.271213.1.7.02-2002 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.620/2015-47	2362	01-10/2009	REAL	30/11/2009	Principal	757,27	757,27	0,00	0,00	0,00	0,00	757,27

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 20159.38820.271213.1.7.02-2782 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.621/2015-91	2484	01-09/2009	REAL	30/10/2009	Principal	453,36	453,36	0,00	0,00	0,00	0,00	453,36

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 18816.85756.271213.1.7.02-2216 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.622/2015-36	2484	01-11/2009	REAL	30/12/2009	Principal	316,35	316,35	0,00	0,00	0,00	0,00	316,35

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 35173.03411.271213.1.7.02-9030 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.623/2015-81	2362	01-07/2010	REAL	31/08/2010	Principal	4.870,48	4.870,48	0,00	0,00	0,00	0,00	4.870,48

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 18675.50694.230114.1.3.02-7712 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 23/01/2014
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.626/2015-14	6912	01-12/2013	REAL	24/01/2014	Principal	29.584,16	29.584,16	0,00	0,00	0,00	0,00	29.584,16

5 A descrição dos fatos e fundamentação legal da Multa Por Compensação Não Homologada, conforme notificação de lançamento, deram na seguinte forma:

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 n.º 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

6 O Demonstrativo de apuração da multa, com o detalhamento no anexo (fls. 02/03) encontram-se na seguinte forma:

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\$ 116.926,11**

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = **R\$ 58.463,06**

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".

**ANEXO - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO Nº 7709/2018
DETALHAMENTO DA APURAÇÃO DA MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA**

CPF/CNPJ 10.793.008/0001-06	NOME/NOME EMPRESARIAL COREMAL S.A.	PROCESSO DE AUTUAÇÃO 10480906340201539
---------------------------------------	----------------------------------------------	--------------------------------------------------

DCOMP	Valor não homologado (R\$)
186755069423011413027712	29.584,16
188168575627121317022216	316,35
201593882027121317022782	453,36
311449202927121317024833	11.718,39
345031362727121317022002	757,27
351730341127121317029030	4.870,48
353390349327121317028208	3.909,13
078150569227121317027980	65.316,97

IMPUGNAÇÃO

7 Ciente da autuação, por caixa postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 17/12/2018 (fls. 4 a 7), apresentou a impugnação em 04/01/2019 (fls. 11 a 28), cujos principais pontos combatidos, citando doutrina e jurisprudência, seguem, em resumo, relatados:

7.1 Em sede meritória, arguiu a prejudicial relacionada a necessidade de julgamento conjunto desta Impugnação com a Manifestação de Inconformidade, em respeito as normas que disciplina a questão e a jurisprudência administrativa consolidada, dado que (...) *ambos os processos tratam do mesmo fato (a não homologação das DCOMPs apresentadas), estes devem ser julgados de forma conjunta, evitando decisões conflitantes e, tendo em vista as razões expostas na defesa apresentada no processo n.º. 10480-906.340/2015-39, que são ratificadas no momento bem como as que passa a expor na presente Impugnação, devem ser afastadas as cobranças lançadas;*

7.2 Prosseguindo, ratificou a legitimidade das compensações declaradas, uma vez que (...) os aludidos pagamentos foram realizados em sua integralidade, conforme comprovantes em anexo doc. 04 da Manifestação de Inconformidade). Assim, somando-se esse valor (583.465,65) à parcela incontroversa (R\$ 190.997,17), tem-se R\$ 774.462,82, o qual corresponde ao valor informado no PER/DCOMP n.º 19195.22761. 271213.1.7.02-9615, bem como na DIPJ. (...) É evidente, portanto, o direito à restituição, uma vez que o saldo negativo de IRPJ da empresa é de fato R\$ 206.125,33;

7.3 Protestou pela irrazoabilidade e descabimento da multa, dada a boa -fé da Impugnante. Em prol da sua acepção, asseverou:

7.3.1 (...) É imperioso considerar a finalidade da norma, pois, com base na análise proposta, o dispositivo deve ser aplicado com o intuito de punir aquele sujeito passivo que, de comprovada má-fé, utiliza-se da compensação para postergar o pagamento do tributo. Afinal, o objetivo da norma é evitar artifícios desse jaez;

7.3.2 (...) In casu, a Impugnante agiu de boa-fé, o que torna manifestamente descabida e desproporcional a multa;

7.3.3 De acordo com as normas vigentes e jurisprudência judicial (...) a aplicação da multa impugnada demanda a instauração e desenvolvimento adequado do procedimento Impugnada, onde fique comprovada a existência má-fé ou dolo em tal conduta, objetivando a postergação do adimplemento do débito compensado, o que, todavia, não é o caso dos autos;

7.3.4 (...) Ademais, a simples aplicação de uma 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);

7.3.5 (...) Sob o prisma dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, é preciso refletir que se o indeferimento do pedido de restituição não causa prejuízo ao Fisco, a multa é inadequada e desnecessária, caracterizando-se como uma norma enviesada que tem por objetivo, por via reflexa, constringer o contribuinte a não reaver o seu crédito;

7.3.6 (...) Diante de tudo isso, ante as peculiaridades do caso concreto, mostra-se necessário que se afaste a multa imposta utilizando-se, para tanto, os princípios da equidade, da proporcionalidade, da razoabilidade e da individualização da pena;

7.4 Por fim, a Defesa aduziu sobre a impossibilidade de aplicação simultânea de multa de mora e multa isolada sobre o mesmo fato e sobre a mesma base de cálculo, visto que configura-se bis in idem. Acrescenta, afirmando que a (...) ausência do recolhimento do tributo afigura-se como ilícito que absorve todos os atos formais direta ou indiretamente decorrentes, não havendo de se considerar fatos isolados para induzir uma nova punição, como está sendo feito na pretensão fiscal aqui arvorada. (...) O fato da não homologação das DCOMPs indicadas já foi sancionado pela multa de 20% que fora acrescida ao valor do débito cuja compensação não foi homologada e, portanto, não comporta, por si só, o cometimento de um novo ilícito que possa configurar multa isolada em patamar tão exorbitante quanto o exigido no presente caso, pois a *"infração" observada no Despacho Decisório que não homologou a DCOMP já fez nascer penalidade cabível à infração.*

8 Por fim, requereu:

8.1 (...) seja julgada IMPROCEDENTE a Notificação de Lançamento aqui impugnada, que exige multa indevida e incabível de 50% apenas em virtude da não homologação parcial da DCOMP indicada, tendo em vista as razões acima que demonstram a improcedência da exigência;

8.2 (...) Caso não seja esse o entendimento desses Ilustres Julgadores, o que se cogita pelo princípio da eventualidade, requer seja, ao mínimo, reduzida, a confiscatória e desarrazoada multa aplicada;

8.3 (...) em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN)".

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ05, 13 de agosto de 2020 que julgou parcialmente procedente a impugnação, cuja decisão restou assim ementada:

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIACÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

ANÁLISE PRINCIPOLÓGICA. INAPLICABILIDADE A análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário. A autoridade julgadora administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar o procedimento fiscal quando executado conforme os preceitos legais vigentes à época do fato gerador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 **MULTA ISOLADA. CRÉDITO OBJETO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.**

É procedente a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor sobre o valor do débito objeto da Declaração de Compensação não homologada, aos fatos geradores da multa sob a égide do § 17 do art 74 da Lei nº 9.430/96, com alterações posteriores.

IMPOSIÇÃO DA MULTA ISOLADA ANTES DO TÉRMINO DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE.

Não há qualquer dispositivo que impeça o lançamento antes do término do processo administrativo.

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA. CRÉDITO POSTERIORMENTE RECONHECIDO. EFEITOS.

Uma vez reconhecido, em sede de DRJ, parcial ou totalmente o crédito pleiteado, deve ser cancelada ou alterada a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada), a depender da existência de débitos remanescentes ao reprocessamento da compensação.

INCIDÊNCIA MULTA ISOLADA E MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES INDEPENDENTES.

A multa de mora e a multa isolada podem existir concomitantemente. O fato gerador da multa de mora é o não pagamento no prazo de vencimento de tributo ou contribuição devidos enquanto que o da multa isolada é a não homologação da compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MULTA ISOLADA. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade apresentada depois da edição da Medida Provisória nº 135, de 31/10/2003, suspende a exigibilidade dos débitos cuja compensação não foi homologada e também acarreta a suspensão da exigibilidade da multa isolada então lançada.

APENSAÇÃO. JULGAMENTO SIMULTÂNEO.

Nos casos de manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de restituição ou contra a não homologação da compensação e de impugnação da multa de ofício respectiva, os processos serão apensados para serem decididos simultaneamente.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que:

“(…) 2. Dos fundamentos

a. Da legitimidade das compensações declaradas

A multa aplicada decorre da não homologação das compensações que tinham por objeto restituição do saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 206.125,33.

Essas Declarações foram objeto do Despacho Decisório nº 111817115, vinculado ao Processo de Crédito nº. 10480-906.340/2015-39.

Conforme já explicitado oportunamente, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado e como tal, é sujeito passivo do IRPJ. Dentre as modalidades de apuração do Imposto, optou pela apuração com base no lucro real anual, estando obrigada às antecipações mensais. Diante disso, tendo apurado no ano-calendário de 2009 (indicado na DIPJ 2010) saldo negativo de IRPJ, em 27/12/2013 a Recorrente através do PER/DCOMP nº 19195.22761.271213.1.7.02-9615, solicitou restituição do Saldo Negativo no valor de R\$ 206.125,33.

Entretanto, a Autoridade Fiscal apenas confirmou R\$ 101.584,45 alegando que: não foram confirmados os pagamentos de estimativas do mês de janeiro, setembro e outubro; e, foram parcialmente confirmados os pagamentos do mês de março, abril, maio, julho, agosto e novembro.

A RFB reconheceu somente as estimativas recolhidas para o código de receita 2362 do período de apuração 30/04/2009 no valor de R\$ 22.500,00, além do período de 30/09/2009 no valor de R\$ 123.979,78 e o período de 31/10/2009 no valor de R\$ 44.517,39 que totalizaram o valor de R\$ 190.997,17.

Ou seja, a discussão gira em torno tão somente a não confirmação ou a confirmação em parte do valor da estimativa correspondente aos períodos do mês de janeiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2009, que totalizam R\$ 583.465,65.

Acontece que, os aludidos pagamentos foram realizados em sua integralidade, conforme comprovantes acostados nas fls. 160/172. Assim, somando-se esse valor (583.465,65) à parcela incontroversa (R\$ 190.997,17), tem-se R\$ 774.462,82, o qual corresponde ao valor informado no PER/DCOMP nº 19195.22761. 271213.1.7.02-9615, bem como na DIPJ.

Tudo isso foi demonstrado na Manifestação de Inconformidade nos autos do processo administrativo nº. 10480-906.340/2015-39, a qual o presente processo foi apensado e que foi julgada parcialmente procedente nos termos do voto do Relator:

11 Dessa forma, voto por considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo direito creditório complementar referente ao saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2009, no valor de **R\$ 10.927,66 (dez mil, novecentos e vinte e sete reais e sessenta e seis centavos)**, além do já admitido no despacho decisório, e determinando a homologação das compensações, vinculadas ao mencionado pedido, até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

Em decorrência, o valor da multa cobrada nos presentes autos teve seu valor reduzido de R\$ 58.463,06 para R\$ 52.618,40, conforme demonstrativo de cálculo contido no Acórdão recorrido:

VALOR APURADO NESTE JULGAMENTO			VALOR DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO	
Valor do Débito Não Compensado	Percentual	Valor da Multa Mantida	Valor da Multa Lançada	Valor da Multa a Ser Exonerada
R\$ 105.236,79	50%	R\$ 52.618,40	58.463,06	5.844,66

Ora, d. Conselheiros, pelas razões a seguir expostas, fica fácil constatar que o saldo negativo de IRPJ perfaz, de fato, o montante de R\$ 206.125,33, sendo este valor que deve ser reconhecido integralmente e, por conseguinte, restituído. Em decorrência, o acórdão recorrido merece reforma para reconhecer a legitimidade das DCOMPs aqui indicadas, fato que afasta a cobrança da multa.

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

Apesar de toda fundamentação exposta na Impugnação apresentada, quanto ao descabimento da multa, bem assim, da ausência de má-fé por parte da Recorrente, a decisão recorrida não afastou a aplicação da penalidade ora questionada.

Aduz o acórdão recorrido que se revela totalmente descabida a pretensão de afastar o lançamento por entender atentatório aos Princípios Constitucionais do Não Confisco, do Devido Processo Legal, da equidade, da proporcionalidade, da razoabilidade, da individualização da pena e do direito de petição por não ser oponível às autoridades administrativas, posto que escapa ao âmbito de competências adstritas às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

E arremata afirmando que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN, por conseguinte, verificando-se a não homologação de compensação, é dever da autoridade fiscal proceder a constituição do crédito tributário.

Contudo, o entendimento esposado na referida decisão, data *maxima venia*, é equivocado, e merece ser reformado.

Cabe dizer, mais uma vez, que a Lei nº 12.249, de 11.06.2010, através do seu artigo 62, acrescentou os §§ 15 a 17 ao artigo 74 da Lei nº 9.430/96, instituindo a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedidos de ressarcimento indeferidos ou indevidos, e objeto de declarações de compensação não homologadas: (...)

Ocorre que, no decorrer dos anos de 2014 e 2015 essa legislação passou por diversas alterações advindas da Medida Provisória nº 656, de 2014, da Lei nº. 13.097, de 2015, da Medida Provisória nº 668, de 2015) e, finalmente, da Lei nº. 13.137, de 2015. Veja: (...)

Vejam, d. Conselheiros, os trechos “taxados” foram mantidos para que V. Sa. analisem, de uma forma geral, o texto legal como era e suas alterações com o tempo.

Em síntese, hoje só sobrevive o §17 com a seguinte redação: (...)

Ora, diante de uma análise sistemática e histórica do dispositivo em questão, sem discutir aqui a sua constitucionalidade, verifica-se que sua aplicação não pode ser indiscriminada.

É imperioso considerar a finalidade da norma, pois, com base na análise proposta, o dispositivo deve ser aplicado com o intuito de punir aquele sujeito passivo que, de comprovada má-fé, utiliza-se da compensação para postergar o pagamento do tributo. Afinal, o objetivo da norma é evitar artifícios desse jaez.

Vê-se, então, que a multa ora recorrida é desarrazoada, uma vez que tende a punir um ato totalmente lícito da Recorrente, qual seja, o envio de Declaração de Compensação e que, além disso, já foi punido quando foi lançada multa de 20% sobre o valor dos débitos não compensados.

O CARF, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem sido assente em não permitir a aplicação concomitante de multas lançadas sobre a mesma base e mesmo fato gerador: (...)

Mas não é só isso: no caso em questão, não há qualquer justificativa razoável para imposição de tal medida, pois viria a equiparar o sujeito passivo que comete simples equívoco, ou pretende discutir um direito que julga possuir, ao sujeito passivo cujo interesse é simplesmente postergar o pagamento do tributo.

Importa ressaltar que, in casu, a Recorrente agiu de boa-fé, o que torna manifestamente descabida e desproporcional a penalidade aplicada.

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.”** .

Havia sentido em tal previsão a medida que o §16 do já citado dispositivo previa que em tais casos, na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo, a multa seria de 100% (cem por cento). Mas o dispositivo em questão foi revogado pela Lei nº 13.137 de 2015.

Pode-se então concluir que, pela legislação atual, nos casos de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo não existe penalidade, enquanto nos simples casos de não homologação da DCOMP, sem a alegação de falsidade ou dolo na sua conduta, o sujeito passivo deve ser apenado em multa de 50% sobre os débitos não compensados?

Será então que os contribuintes deverão alegar como defesa à imposição da multa ora aplicada a falsidade em sua declaração, para ver afastada a penalidade imposta?

Ora Ilustres Conselheiros, decerto que este entendimento não comporta razoabilidade. Não comporta sequer lógica!

Não é possível conceber que o legislador buscou exonerar de qualquer penalidade aquele que tem sua declaração não homologada em virtude de falsidade, enquanto acoima com pena tão severa aquele que somente teve um Pedido de Ressarcimento/Restituição indeferido, ainda mais no caso concreto, que indeferimento deveu-se à interpretação equivocada da Autoridade Fiscal e certamente será revisto.

Ademais, a simples aplicação de uma 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).

Contudo, a tese esposada no acórdão recorrido parte de premissa, data venia, equivocada, ao aduzir que a observância dos referidos princípios se dirige ao legislador, cabendo à autoridade fiscal apenas aplicá-la: (...)

Concessa Venia, não se pode afirmar que a imposição de uma multa é proporcional e legítima apenas pelo simples fato de existir sua previsão em Lei. Em muitos casos, as leis contrariam o objetivo maior do Direito, a JUSTIÇA. No caso concreto, a norma se torna inútil na função a que se destina, quando ocorre uma injustiça. É inócuo aceitar a validade da norma e contrariar o ideal do Direito.

Ora, a Sexta Turma do TRF 3ª Região já decidiu que, para a aplicação da multa isolada, os dispositivos que estabelecem a penalidade devem ser interpretados conforme a Constituição Federal, para que somente sejam aplicadas as penalidades aos casos em que houver manifesta má-fé do contribuinte: (...)

Não fosse assim, haveria punição pela prática de um ato ilícito que não foi cometido. (...)

A finalidade da imposição da multa é punir aquele sujeito passivo que, comprovada má-fé, utiliza-se da compensação para postergar o pagamento do tributo e desencorajar a transgressão à legislação tributária, não se prestando para prejudicar àqueles que se dispõem a cumprir inteiramente com as obrigações tributárias, por isso, deve o Fisco, quando da aplicação de qualquer sanção, observar o princípio da proporcionalidade, que no caso presente não foi observado. (...)

Nessa toada, sob o prisma dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, é preciso refletir que se o indeferimento do pedido ressarcimento não causa prejuízo ao Fisco, a multa é inadequada e desnecessária, caracterizando-se como uma norma enviesada que tem por objetivo, por via reflexa, constranger o contribuinte a não reaver o seu crédito.

A necessidade de se prestigiar o equilíbrio dos direitos na confecção das leis tributárias já foi objeto de declaração expressa pelo Supremo Tribunal Federal. Neste sentido, oportuno verificar trecho de decisão monocrática proferida pelo Min. Celso de Mello, relator do RE 666.405/RS (DJe nº 169, de 27.8.2012), acerca das sanções em direito tributário, à luz do princípio da proporcionalidade: (...)

Desta forma, ante as peculiaridades do caso concreto, deve ser reformada a decisão também nesse ponto, devendo, portanto, ser dado provimento ao presente Recurso para cancelar o auto de infração.

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

Nesse ponto, não obstante todos os esclarecimentos da Recorrente, o acórdão recorrido aduz que a multa de mora por atraso no pagamento dos débitos tributários não se confunde com a multa isolada.

Ora, d. Conselheiros, cumpre explicitar, mais uma vez, que a presente cobrança, além de indevida, consubstancia flagrante concomitância, uma vez que cobra multa isolada de 50% incidente sobre os débitos não compensados, constantes nas DCOMPs em questão, em razão da suposta “infração” de não homologação destas, enquanto, em virtude do indeferimento parcial do Pedido de Restituição n.º 19195.22761.271213.1.7.02-9615, no processo n.º 10480-906.340/2015-39, cobra, naquele processo, os débitos não compensados, **acrescidos de multa de mora de 20% e juros SELIC**.

Ou seja, conforme esclarecido oportunamente, tanto a multa isolada de 50% cobrada na notificação de lançamento, quanto à multa de 20% acrescida ao valor do débito não compensado no processo n.º 10480-906.340/2015-39 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. Assim, a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal já foi aplicada em processo diverso, que absorve todo o “ilícito” supostamente cometido pela Recorrente.

A ausência do recolhimento do tributo afigura-se como ilícito que absorve todos os atos formais direta ou indiretamente decorrentes, não havendo de se considerar fatos isolados para induzir uma nova punição, como foi feito na pretensão fiscal arvorada e corroborado pela DRJ.

O fato da não homologação das DCOMPs indicadas já foi sancionado pela multa de 20% que fora acrescida ao valor do débito cuja compensação não foi homologada e, portanto, não comporta, por si só, o cometimento de um novo ilícito que possa configurar multa isolada em patamar tão exorbitante quanto o exigido no presente caso, pois a “infração” observada no Despacho Decisório que não homologou a DCOMP já fez nascer penalidade cabível à infração.

A suposta infração é única (não homologação das DCOMP's) e sua penalidade deve está amparada igualmente numa única previsão normativa, não sendo possível cindir os fatos para, considerando-os isoladamente, estipular penalidade diversa daquela categoricamente especificada como punição.

O CARF, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem sido assente em não permitir a aplicação concomitante de multas lançadas sobre a mesma base e mesmo fato gerador: (...)

Vê-se, então, que a multa lançada na Notificação de lançamento e confirmada pela DRJ é desarrazoada, uma vez que tende a punir um ato totalmente lícito Recorrente, qual seja, o envio de Declaração de Compensação e que, além disso, já foi punido quando foi lançada multa de 20% sobre o valor dos débitos não compensados. Vale, aqui, ressaltar que o STJ, em julgado submetido ao rito dos recursos repetitivos, consagrou que a multa de mora tem caráter punitivo, tal qual a multa de ofício. Veja: (...)

Em verdade, a Recorrente está sendo alvo de cobrança de multas punitivas que somam 70% (multas moratória e isolada) simplesmente por ter sua declaração de compensação não homologada.

Sendo assim, resta evidente a impossibilidade da aplicação simultânea da multa de mora cobrada com os débitos cujas compensações não foram homologadas e da multa isolada sobre o mesmo fato e sobre a mesma base, de modo que merece reforma o acórdão recorrido.

No entanto, o acórdão invoca o julgamento do processo n.º 10480.906340/2015-39, pela procedência em parte da manifestação de inconformidade, para argumentar que não pairam dúvidas à respeito da aplicação da multa isolada em comento correspondente.

Ora, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza do direito da Recorrente em ver anulada a Notificação de Lançamento, diante da penalidade indevida. Assim, o direito está prenhe de certeza. Contudo, na remota hipótese de restar alguma dúvida, completamente legítima a aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, ao contrário do que afirma a Recorrida.

De acordo com as razões acima, é de ser reformada a decisão recorrida para declarar a improcedência da autuação fiscal, sendo o que desde já requer.

3. Do pedido:

Ante o exposto, a Recorrente 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 manifestação de inconformidade apresentada e, ainda, que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já narrado, a multa tratada neste processo decorre da decisão no Despacho Decisório n.º de rastreamento 111817115, que não reconheceu integralmente o crédito de Saldo Negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário de 2009, informado no Per/Dcomp n.º 19195.22761.271213.1.7.02-9615, tratado no processo de crédito sob n.º 10480.906340/2015-39.

A aplicação de multa se deu sob fundamentação legal prevista no § 17, do art. 74, da Lei n.º 9.430/1996:

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.

Neste contexto, o processo original de compensação encontra-se arquivado conforme status do site do Ministério da Fazenda de Comprovação e Protocolo – Comprot, vejamos:

Ministério da Fazenda
Comprot - Comunicação e Protocolo

Consulta de Processo

Dados Básicos Movimentos Posicionamentos

Dados do Processo

Número: 10480.906340/2015-39
Data de Protocolo: 23/12/2015
Documento de Origem:
Procedência:
Assunto: DCOMP - ELETRONICO - SALDO NEGATIVO DO IRPJ
Nome do Interessado: COREMAL S.A.
CNPJ: 10.793.008/0001-06
Tipo: Digital
Sistemas: Profisc: Não e-Processo: Sim SIEF: Protocolizado e Cadastrado pelo SIEF

Localização Atual

Órgão de Origem: DEL REC FED ADMINIST TRIBUTARIA-REC-PE
Órgão: ARQUIVO DIGITAL ORGAOS CENTRAIS-RFB-MF
Movimentado em: 10/03/2021
Sequência: 0010
RM: 15881
Situação: ARQUIVADO
UF: DF

Ademais, conforme voto condutor da decisão recorrida, a homologação parcial da compensação encontra-se concluída, tanto é houve revisão do valor da multa exigida:

“(…)


16 Considerando a interdependência entre o processo de discussão do direito creditório e este processo de exigência da multa isolada por compensação não homologada, faz-se necessária a revisão da base de cálculo da multa, na qual devem constar exclusivamente os saldos de débitos não extintos pelas compensações declaradas e vinculadas ao crédito objeto do pedido de ressarcimento.

17 Assim, é primordial o recálculo dos débitos não extintos, considerando-se o novo valor do crédito reconhecido no processo administrativo n.º 10480.906340/2015-39. Isso porque, ao ser PROCESSO 11080.738486/2018-63 ACÓRDÃO 105-000.308 DRJ05 10 operacionalizadas as compensações, exauriu-se o crédito reconhecido no Despacho Decisório n.º 111817115, no valor de R\$ 101.584,45. Entretanto, após o julgamento da manifestação de inconformidade interposta pela impugnante, esta Turma de Julgamento reconheceu que o crédito importava em R\$ 112.512,11 (atualizado é 120.354,23), em razão de ter sido reconhecido o direito creditório complementar no valor de R\$ 10.927,66 (atualizado é R\$ 11.689,32), além do já admitido no despacho decisório apontado. Logo, o resultado daquele julgamento afetou as compensações declaradas naquele processo, implicando em extinção de débitos em valor superior ao calculado originalmente, e consequentemente, em redução da base de cálculo da multa isolada aplicada neste processo.

18 Neste sentido, resta, portanto, demonstrado que, considerando o novo crédito reconhecido no processo administrativo n.º 10480.906340/2015-39, no valor de R\$ 112.512,11 (atualizado é 120.354,23), a base de cálculo da multa em questão deve ser alterada, nos seguintes termos: redução do valor do débito não homologado na Declaração de Compensação n.º 07815.05692.271213.1.7.02-7980, processo de cobrança n.º 10480-906.617/2015-23, de R\$ 65.316,97 para R\$ 53.627,65 (abatido o valor atualizado de R\$ 11.689,32):

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP N.º: 07815.05692.271213.1.7.02-7980 Situação: homologada parcialmente
Data de transmissão da DCOMP: 27/12/2013
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 67.907,53
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 72.640,68

Impr. DARE	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10480-906.617/2015-23	2362	01-08/2010	REAL	30/09/2010	Principal	137.957,65	137.957,65	72.640,68	0,00	0,00	72.640,68	65.316,97

19 Pelo exposto, considerando que a nova base de cálculo da multa em apreciação corresponde a R\$ 105.236,79 (R\$ 116.926,11 – R\$ 11.689,32), pugno pela manutenção parcial da multa isolada lavrada na forma da notificação de lançamento, conforme disposto no quadro abaixo. Outrossim, o presente processo permanece apensado ao processo n.º 10480.906340/2015-39.

VALOR APURADO NESTE JULGAMENTO			VALOR DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO	
Valor do Débito Não Compensado	Percentual	Valor da Multa Mantida	Valor da Multa Lançada	Valor da Multa a Ser Exonerada
R\$ 105.236,79	50%	R\$ 52.618,40	58.463,06	5.844,66

Acato em parte, as alegações da Impugnante sobre este tema.”

Portanto, havendo compensação não homologada deve ser mantida a exigência da multa isolada, tal como já decidido no acórdão de piso. Ademais, no tocante à discussão da matéria está no Recurso Especial com Repercussão Geral n.º 796.939/RS - Tema 736, deve-se destacar que como não há decisão definitiva em tal processo, ainda não pode ser aplicado na esfera administrativa.

Assim, como já dito, rem cabimento a aplicação da multa de ofício isolada no percentual de 50% incidente sobre os débitos indevidamente compensados, no caso que se comprova a compensação não homologada, porque o crédito utilizado não se refere a tributos administrados pela RFB (§ 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por outro lado, a Recorrente afirma que não há possibilidade de aplicação de dupla penalidade sobre o mesmo fato.

A possibilidade de aplicação da multa de mora está prevista na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Há uma previsão legal expressa a respeito dos fatos inerentes à imposição da multa de ofício isolada em decorrência da compensação não homologada dos débitos por não restar comprova a liquidez e certeza do direito creditório, qual seja, de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada pela inobservância da obrigação acessória que se converte em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (§ 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tem-se que não se confunde com o descumprimento da obrigação tributária principal no prazo previsto em lei. Os débitos confessados não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora e de juros de mora em caso de procedimento espontâneo da Recorrente (art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Aliás, a evidenciar a distinção entre as hipóteses de aplicação da multa de ofício isolada por compensação indevida de débitos e da multa de mora por atraso de pagamento, destaque-se ser possível a coexistência das duas penalidades em razão de um mesmo procedimento administrativo. Esse entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário sob exame.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça