



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.738612/2018-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.579 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de setembro de 2021
Recorrente ADECOL INDUSTRIA QUIMICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2019

MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA

Cabível a multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo.

DECADÊNCIA

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa isolada, de que trata o parágrafo 17, ao art. 74, da Lei 9.430/96, é o previsto no inciso I, ao art. 173, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Thiago Dayan da Luz Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 14-99.687, da 3ª Turma da DRJ/POR, que considerou improcedente a Impugnação apresentada, pela ora recorrente, contra a notificação de lançamento de multa por compensação não homologada, tratada no processo administrativo nº 10875.901187/2013-58.

Em sua Impugnação, a ora recorrente alegou, em síntese, que ter ocorrido a decadência; "bis in idem" e que a multa é inconstitucional.

A DRJ assim decidiu:

A impugnante arguiu, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento de ofício da multa.

A Solução de Consulta Interna Cosit n.º 29, de 8 de novembro 2010, versa exatamente sobre a contagem do prazo para o lançamento da multa isolada, sendo de aplicação obrigatória no âmbito da RF13, consoante art. 9º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013. Transcrevo a seguir alguns excertos que elucidam a questão: (grifei)

5. Assim, no caso de compensação não-homologada, aplica-se a multa isolada prevista no § 17 c/c o § 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996; na hipótese de comprovação de falsidade da declaração e de compensação não-declarada (esta última nas hipóteses descritas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996), as penalidades aplicáveis estão previstas no caput e parágrafos do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003.

6. Quanto ao instituto da decadência, está previsto nos arts. 150, § 4o, e 173 do CTN, devendo ser descartado, de plano, o primeiro dispositivo, por não se tratar, na espécie, de lançamento por homologação e sim de ofício. Aplica-se, portanto, o art. 173 do CTN, verbis:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributária extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

(...)

8. A decadência em matéria tributária tem por início da contagem do tempo o instante em que o direito nasce. A compensação opera-se mediante a entrega da Declaração de Compensação (Dcomp) extinguindo o crédito tributário desde já, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, homologação essa que se dá, a teor do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, no prazo de cinco anos contados da data da entrega da referida declaração, sob pena de homologação por decurso de prazo. O ato homologatório ou não da compensação pode se dar a partir da entrega da declaração, sendo que os efeitos da não homologação da compensação retroagem à data da entrega da declaração. Dessa forma, o entendimento que melhor se coaduna com a decadência na aplicação da multa por compensação indevida, em face da peculiaridade de que se reveste esse instituto, é o de que o “dies a quo” se dá no primeiro dia do exercício seguinte ao da apresentação da Declaração de Compensação (Dcomp).

(...)

10. Assim, conclui-se que o “dies a quo” do prazo para lançar a multa isolada em razão da não homologação da compensação ou do fato dessa ter sido considerada não declarada é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a declaração de compensação tenha sido apresentada, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

No caso concreto, considera-se como termo inicial de contagem de prazo decadencial o dia 01/01/2014, que corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte

ao da apresentação da primeira declaração de compensação transmitida e objeto da discussão (25/04/2013), nos termos do CTN, art. 173, I.

O lançamento então poderia ter sido efetuado até 31/12/2018, considerando o prazo legal de 5 (cinco) anos. Como a ciência do auto de infração ocorreu em 07/12/2018, não há que se falar em decadência, restando plenamente válido o procedimento adotado pela Fiscalização.

Portanto é improcedente a alegação de decadência. É fundamental esclarecer que, estando a atividade julgadora vinculada à legislação vigente no ordenamento jurídico, não podendo dela nunca se afastar (Código Tributário Nacional – CTN, art. 142, parágrafo único), cabe a ela, obrigatoriamente, aplicá-la ao caso concreto.

O lançamento da multa isolada decorreu da não homologação das compensações tratadas no processo administrativo nº 10875.901187/2013-58.

Referido processo de crédito já foi analisado na primeira instância do contencioso administrativo, por meio do Acórdão nº 15-036.980, com o seguinte resultado: Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Configurada a hipótese de não homologação das compensações, ainda que pendente de decisão definitiva e independente da ocorrência de dolo, fraude ou má-fé, a multa isolada deve ser constituída de ofício porque inexiste na ordem jurídica vigente previsão de suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário.

Por outro lado, suspensa a exigibilidade dos débitos compensados, por conta da interposição de manifestação de inconformidade contra o ato de não homologação da compensação, ou recurso voluntário contra a decisão administrativa de primeira instância, a multa isolada aplicada também estará com a sua exigibilidade suspensa, conforme previsto no § 18, art. 74, Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, não há dúvidas sobre a aplicação da penalidade a ensejar a aplicação do CTN, art. 112.

Quanto às demais alegações de ofensa a princípios constitucionais da sanção pecuniária, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Ademais os princípios de vedação ao confisco, da proporcionalidade, do direito de petição e da razoabilidade, previstos na Constituição Federal (CF), são dirigidos ao legislador estando a autoridade administrativa vinculada ao estrito cumprimento da lei.

Conclui:

Tendo em vista que a impugnante citou diversas decisões administrativas, deve-se esclarecer que os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina, somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Sendo assim, quanto às decisões trazidas aos autos, é de se observar o disposto no art. 506 do Novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.” Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, uma vez que os efeitos são *interpartes* e não *erga omnes*.

Cumpra acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se

aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 100, II.

Acórdãos das instâncias administrativas eventualmente citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Porém, no âmbito do PAF, não há norma legal que atribua a tais decisões este efeito.

Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais judiciais e administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa. A impugnante entende que estaria ocorrendo duplicidade de autuações, havendo cobrança de multa de mora sobre os débitos cujas compensações não foram homologadas e aplicação de multa isolada sobre os mesmos débitos no presente processo. Diz que ambas as multas não podem ser exigidas concomitantemente, pois implicam em dupla penalidade, e que a presente multa deve ser cancelada.

A cobrança de multa de mora sobre os débitos não pagos no vencimentos está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, 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.

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 nº 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.

Cientificada em 20/12/2019 (fl.78), a recorrente apresentou o Recurso Voluntário (RV) em 13/01/2020 (fl. 41).

Em seu RV, a recorrente reafirma a preliminar de que houve decadência, pois, ao contrário do que decidido não se aplica o art. 173 do CTN.

Isto porque, em sua opinião:

o prazo do Fisco para homologar as compensações será de cinco anos contados da entrega da declaração de compensação, sob pena de restar tacitamente homologada a compensação.

Nesse passo, o prazo de cinco anos existe para que o Fisco homologue a compensação declarada, e, no caso de não homologada (ou homologação parcial), efetue concomitantemente com o despacho decisório, a lavratura do auto de infração para constituição da multa isolada.

Cita decisões não vinculantes deste CARF a respeito de homologação tácita de compensação declarada.

A seguir, afirma que:

No mais, asseverou o v. acórdão recorrido pela obrigatoriedade de aplicação do suposto entendimento consolidado pela Receita Federal do Brasil, mediante a “Solução de Consulta Interna COSIT n.º 29, de 8 de novembro de 2010”, no sentido de que, quanto ao prazo decadencial para lançamento da multa isolada prevista no §17, art. 74, da Lei n.º 9.430/96, deve-se aplicar o disposto no art. 173, do Código Tributário Nacional.

Ocorre que, após exaustivas buscas e pesquisas nos sítios da Receita Federal do Brasil, bem como nos demais órgãos federais administrativos, não há registros da referida Solução de Consulta Interna n.º 29/2010, tampouco de outras COSITs que versem expressamente sobre o prazo decadencial para lançamento da multa isolada do §17, art. 74, da Lei 9.430/96.

Portanto, não há que se falar em obrigatoriedade de aplicação do art. 173 do CTN para fins de contagem do prazo decadencial para aplicação de multa isolada, devendo, assim, ser provido o presente Recurso Voluntário, reformando o v. acórdão recorrido, de modo que seja reconhecida a decadência do lançamento do crédito em cobro decorrente de aplicação de multa isolada sobre compensação não homologada.

Reafirma que houve a aplicação de duas penalidades (*bis in idem*), isto porque:

O v. acórdão recorrido, dispõe também pela validade da aplicação da multa isolada mesmo com a aplicação anterior da multa de 20% quando da não homologação da compensação, sob alegação de que estas decorrem de hipóteses de incidência distintas.

Entretanto, diversamente ao propugnado pelo v. acórdão recorrido, as referidas multas não decorrem de hipóteses de incidências distintas, muito pelo contrário, decorrem exatamente da mesma conduta, vejamos:

Quando da não homologação da compensação, no mesmo despacho decisório que indeferiu a compensação, o contribuinte é compelido ao pagamento de multa de 20% sobre o valor da compensação. Logo em seguida é realizada uma autuação para a cobrança de multa isolada de 50% também sobre o valor sobre o qual foi indeferida a compensação.

Por último, alega a inconstitucionalidade da multa prevista no parágrafo 17, do art. 74 da Lei 9.430/96 - matéria com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (RE n.º 796.939/RS).

Requer:

Ante o exposto, requer-se que o presente recurso seja recebido, conhecido e PROVIDO para o fim de reformar o v. acórdão recorrido, a fim de anular o Auto de Infração n.º 11080.738612/2018-80, diante da flagrante decadência, aplicação de dupla penalização pela mesma conduta, bem como, pela ausência de qualquer prova ou mero indício de que a Recorrente praticou qualquer ato de má-fé no sentido de violar a ordem tributária a justificar a imposição de multa isolada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Inicialmente, enfatizo que não cabem alegações de inconstitucionalidades no processo administrativo fiscal, tal como, muito bem fundamentado no acórdão da DRJ e, ainda, por conta da Súmula CARF 2:

Súmula CARF n.º 2

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

A recorrente alegou não ter identificado, em suas pesquisas, a Solução de Consulta Interna COSIT 29/2010 e que, portanto, não há a obrigatoriedade de aplicação do art. 173, do CTN.

Assim, o cerne da lide cinge-se às alegações de decadência e dupla penalização (*bis in idem*), tendo a recorrente afirmado não ter praticado qualquer ato de má-fé no sentido de violar a ordem tributária.

Aqui não cabe discutir nulidade do auto de infração, posto não estarem presentes nenhum dos pressupostos previstos no art. 59, do Decreto 70.235/72, como segue:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

A multa isolada está prevista no parágrafo 17, ao art. 74, da Lei 9.430/96:

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.

O parágrafo 5º, ao mesmo artigo, do referido diploma legal dispõe:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Este parágrafo apenas trata da decadência para a homologação da declaração de compensação, ou seja, ao contrário do que a recorrente afirma, ele não se refere ao prazo para o lançamento da multa de que trata o parágrafo 17, da Lei 9.430/96.

Observe-se o que dispõem os parágrafos 7º e 8º, ao mesmo art. 74, da Lei 9.430/96:

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no §9º.

Se apresentada a manifestação de inconformidade, de que trata o parágrafo 9º, contra a decisão que não homologou a compensação, suspende-se a exigibilidade da multa. Como nos termos do §6º do artigo 74, a compensação constitui confissão de dívida e é instrumento hábil para a exigência dos débitos indevidamente compensados, a sua cobrança pela Receita Federal ocorre por meio de Despacho Decisório de não homologação, no qual é exigido o principal, acrescido de multa de mora e juros. Já a multa isolada é aplicada e exigida por ato administrativo distinto, correspondente a auto de infração lavrado especificamente para tal fim.

Portanto, fica evidente que a exigência da multa isolada depende da decisão administrativa de homologar ou não a compensação. Assim, tem-se que a contagem de prazo decadencial não pode ser igual ao da compensação declarada (5 anos contados da apresentação da declaração).

No caso, a materialidade da penalidade decorre do ato administrativo de não homologação, assim, no entendimento deste relator, aplica-se o art. 173 e não o art. 150, ambos do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifei)

Isto porque o lançamento é de ofício e este só poderia ser efetuado a partir da data da entrega da declaração de compensação e não na mesma data de entrega.

O parágrafo 4º, ao art. 150 do CTN dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vê-se que, claramente, não é o caso de aplicação do prazo § 4º do artigo 150, já que não há pagamento antecipado pelo contribuinte, e sim compensação, que é outra forma de extinção do crédito tributário.

Assim, resta a aplicação do inciso I, ao artigo 173, do CTN, ou seja o prazo para o fisco efetuar o lançamento, como antes dito, inicia-se no primeiro dia do exercício àquele em que a declaração de compensação foi apresentada, ou seja, cinco anos a contar de 1º de janeiro do pois não há dúvidas de que no dia seguinte à apresentação da declaração de compensação (DCOMP) a Receita Federal já poderia não homologar a declaração e lançar a multa isolada.

A alegação de *bis in idem* é totalmente descabida conforme a DRJ explicita em seu acórdão, o qual por concordar com as alegações adoto como minhas as razões, com base no art. 50, da Lei 9.784/99, a seguir descritas:

A cobrança de multa de mora sobre os débitos não pagos no vencimentos está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, 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.

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 nº 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.

Por último, a alegação da recorrente de que não houve má-fé de sua parte é, absolutamente, irrelevante para a aplicação da multa isolada de que trata a norma acima citada.

Assim, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva

Fl. 9 do Acórdão n.º 1001-002.579 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.738612/2018-80