



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.738741/2018-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.990 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente CAPRICORNIO TEXTIL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÕES. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI EM DISCUSSÃO NO STF. SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento de julgamento do processo administrativo fiscal face a discussão de constitucionalidade de lei no âmbito judicial ainda em curso. A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final pelo Princípio da Oficialidade.

NÃO HOMOLOGAÇÃO CONFIRMADA NO PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA MANTIDA

O processo nº 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.

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)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado), Lucas Issa Halah (suplente convocado), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento relativo a multa por compensação não homologada.

Na impugnação a contribuinte alegou não haver situação constituída definitiva que autorizasse a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas, eis que teria apresentado manifestação de inconformidade seguida de recurso voluntário contra a decisão que não homologou as compensações. Portanto, sem decisão administrativa definitiva não haveria autorização para a aplicação da multa isolada discutida no presente processo.

A DRJ consignou que o processo de crédito foi analisado na primeira instância do contencioso concluindo pela improcedência da manifestação de inconformidade, e, restando configurada a não homologação das compensações, ainda que pendente de decisão definitiva e independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou má-fé, a multa isolada deveria ser constituída de ofício pela inexistência na ordem jurídica vigente de previsão para a suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário.

Acrescentou a DRJ que suspenda a exigibilidade dos débitos compensados pela interposição de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, e em seguida de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, a multa isolada também estaria com a sua exigibilidade suspensa.

Cientificada do acórdão recorrido a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ratificando que não haveria situação constituída definitiva que autorizasse a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor dos débitos cujas compensações não foram homologadas, uma vez o processo onde se analisa a compensação se encontra pendente de decisão administrativa definitiva, e portanto seria necessário aguardar a conclusão do processo administrativo de compensação para saber se teria sido ou não homologada.

Alega a Recorrente que a penalidade ao contribuinte que realiza um pedido de compensação ou restituição administrativa, instituída pelo § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, pelo simples fato de ter sido julgado improcedente caracteriza-se como uma sanção política àqueles que buscam seus direitos perante a Administração Pública.

Aduz a necessidade de suspensão do julgamento do presente processo para aguardar o julgamento do RE 796.939 pelo STF, cujo matéria é objeto do Tema 736 de repercussão geral, no qual se discute precisamente a multa isolada prevista no art. 74 §§ 15 e 17 da Lei nº 9.430/96 para os casos de indeferimento de pedido de ressarcimento e não homologação das declarações de compensação.

Requer ao final:

(a) seja declarada nulidade da autuação em decorrência da violação aos artigos 116, II, “a” e 142, do CTN, visto não ter havido a constituição definitiva do fato gerador que daria ensejo à aplicação da multa isolada, prevista pelo § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

(b) Caso assim não se entenda, requer o cancelamento da autuação, face à violação ao direito de petição e ao princípio da proporcionalidade.

(c) E, caso nenhum dos pedidos anteriores seja atendido, requer a imediata suspensão do presente processo, tendo em vista o reconhecimento de repercussão geral do Recurso Extraordinário (RE) nº 796.939 pelo Supremo Tribunal Federal até seu julgamento final.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

A Recorrente apresenta irresignação contra decisão de primeira instância que julgou improcedente sua manifestação de inconformidade contra lançamento de ofício relativo a multa por compensação não homologada.

Alega a Recorrente que o Auto de Infração deveria ser anulado tendo em vista não ter havido a constituição definitiva do fato gerador.

Não lhe assiste razão. A questão da multa isolada por não homologação da compensação tem previsão legal e portanto dever ser aplicada pelas autoridades fiscais quando verificada a sua ocorrência. A matéria foi apreciada com esmero pelo I. Conselheiro Marco Rogério Borges no Acórdão 1402-003.813, de 20 de março de 2019, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, que relatou de forma precisa o contexto histórico da exigência da multa isolada por não homologação da compensação. Por se contrapor perfeitamente aos argumentos trazidos pela Recorrente, peço vênia para transcrevê-lo, adotando-o como fundamento para minha decisão:

Da questão da multa isolada aplicada e sua legalidade

Antes de adentrar no mérito da peça recursal apresentada, cabe uma análise da multa isolada aplicada que está sob discussão no presente processo.

O foco da questão é a Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 74, § 17, cuja redação atual assim dispõe:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que, com exatidão o mesmo texto legal, foi decorrente da Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014)

Aplicando a norma supra, autoridade fiscal exige do sujeito passivo a multa de 50%, no caso isolada, sobre o valor do débito de compensação que deixou de ser homologada. Atentar a ressalva aposta ao final do comando legal, para os casos de falsidade, que leva para outro enquadramento legal.

A redação imediatamente anterior, com a redação promovida pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (convertida da MP nº 472, de 15 de dezembro de 2009), do § 17 (e suas remissões legais diretas) era o seguinte:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 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." (NR)

A Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014 revogou os §§ 15 e 16 imediatamente acima citados, que na sua conversão na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 foi excluído da redação, sendo reiterada esta posição pela revogação na MP nº 668, de 20 de janeiro de 2015, convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Note-se que com esta alteração ocorrida no § 17 com a MP 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), mudou-se a apuração da base de cálculo da multa isolada -antes era sobre o crédito pleiteado, e passou para o débito objeto da declaração de compensação.

Importante para o contexto da análise geral o teor do parágrafo seguinte, §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em que há uma vinculação do processo da exigência da multa isolada do processo que o motivou, o de objeto de declaração de compensação não homologada:

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Transposto estes momentos de alteração legislativa, e já adentrando na análise meritória envolvida e necessária, há que se observar que o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação da sua primeira parte, não estabelece condições especiais, baseadas na má-fé por parte do contribuinte ou ilicitude do ato, como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

Na sua redação, ao excluir a declaração não homologada em virtude de falsidade (uma das espécies de fraude ou irregularidade dolosa), o legislador decidiu não deixar impune tal hipótese, mas aplicar sobre ela uma sanção mais onerosa. Com efeito, sendo comprovada falsidade, a multa eleva-se a 150% do valor do débito, conforme a legislação consolidada na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, artigo 45, § 1º, inciso II, legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos:

Art. 45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

- de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1573, de 09 de julho de 2015)

- de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

Ou seja, há uma previsão legal bem clara a respeito dos fatos inerentes à imposição da multa isolada por conta da declaração de compensação não homologada, qual seja, de 50% se o pleito de compensação foi indeferido, independente da má-fé do contribuinte, e 150% se comprovada a má-fé, no caso, *ipsis litteris*, falsidade da declaração do sujeito passivo.

Analisando todo o contexto histórico jurídico-administrativo para a construção do comando normativo do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, há que se ressaltar que o uso de uma Dcomp como meio extintivo do crédito tributário pode gerar outros efeitos além da eventual inadimplência envolvida do débito ao não ser aceito o crédito pleiteado. A sua apresentação, realizada pelo contribuinte, pressupõe a existência de um crédito apurado, e tem efeitos constitutivos sob condição resolutiva de posterior homologação da compensação. A decisão da autoridade administrativa fiscal que a homologa, ao reconhecer o direito creditório, é meramente declaratória. Não ocorrendo a decisão da autoridade administrativa, ocorre a homologação tácita, por decurso do prazo decadencial de 5 anos.

Neste ínterim, entre a apresentação da Dcomp e a sua homologação, já passa a ocorrer efeitos positivos ao contribuinte, pois os seus débitos ficam como extintos, podendo ocorrer a retirada a certidão negativa, por exemplo. Ou seja, a Dcomp não é um mero pedido, pois desde a sua apresentação já gera efeitos jurídicos. Então, falar em desrespeito ao direito de petição envolvido é querer limitar o seu alcance quando da apresentação, pois isso extravasa um mero pedido.

Ademais, não há nenhuma coibição ao direito de petição envolvido, pois eventuais erros ocorridos no seu pleito, poderão ser sanados no transcorrer da discussão do processo administrativo da matéria que ensejou a multa isolada, o que há muito e comumente ocorre no âmbito administrativo.

Assim, a multa isolada objetiva penalizar o contribuinte por ter criado esta situação tributária benéfica a si, e ao ser melhor analisado pela autoridade administrativa fiscal a sua declaração de compensação, verifica como indevido seu pleito.

Aqui não se confunde a multa isolada aplicada com o débito que passa a ficar exigível, cabendo seu pagamento por os acréscimos cabíveis em caso de procedimento espontâneo do contribuinte: multa de mora e juros de mora, como previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A multa isolada não representa exigência, em separado, do acréscimo que seria aplicável ao débito, como se ele não estivesse declarado, e sim, de penalidade específica, e decorrente do uso indevido da Dcomp como meio de extinção do crédito tributário.

Destarte, a multa isolada por compensação indevida é uma infração que o legislador entendeu merecer uma penalidade específica, e isolada, na medida em que o principal já está constituído e sujeito à cobrança com acréscimos moratórios.

Tal tema foi brilhantemente trabalhado pela ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no acórdão 1101-001.261, sessão de 03 de março de 2015, apesar de ser em redação anterior do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que a previsão legal para a aplicação multa isolada cingia-se mais aos casos da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (redações anteriores à Lei nº 12.249/2010), mas qual aproveitamento o seguinte excerto, em que analisa a materialidade da Dcomp e seus efeitos jurídicos:

E isto porque a DCOMP não é mera obrigação acessória, mas sim integra a essência da compensação, que somente se efetiva por meio dela (art. 74, § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº

10.637/2002), formalizando a extinção do crédito tributário, e não apenas sua constituição (art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

Aliás, a evidenciar a distinção entre as hipóteses de aplicação da multa de ofício em acréscimo ao principal e da multa isolada, destaque-se ser possível, até mesmo, a coexistência das duas penalidades em razão de uma mesma compensação que resulte indevida. De fato, a multa isolada por compensação indevida, nas hipóteses de não-declaração criadas com a Lei nº 11.051/2004 (mediante inclusão do § 12 no art. 74 da Lei nº 9.430/96), pode conviver com o lançamento de ofício dos débitos compensados, dado que a DCOMP, nestes casos, deixa de ter o caráter de confissão de dívida (§ 13, incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.051/2004), e o valor compensado pode não ter sido confessado em outra declaração.

Contudo, a partir de 2010, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 ao § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, quis o legislador aplicar outra tônica ao pleito do contribuinte inerente às Dcomps apresentadas. Ao longo dos anos seguintes, apesar de algumas alterações no texto, passou-se a ter uma mesma essência de a Dcomp apresentada não sendo homologada, passar-se-ia à imposição da penalidade da multa isolada, pelo conjunto de efeitos jurídicos envolvidos na sua apresentação além de meramente ressuscitar um débito que se presumia extinto de quando da sua compensação.

Note-se, com importante relevância ao tema, a penalidade sobre o pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, apesar de ter surgido concomitante ao da não homologação da compensação, no teor da redação ao § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 12.249/2010, foi revogado a partir Medida Provisória nº 656/2014, com retroatividade benigna, dadas as discussões e decisões judiciais próprias de tipo de pleito do contribuinte, acatando a jurisprudência formada a respeito. O Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento, Reembolso - PER, como o próprio nome diz, é um pedido, sendo que o ato que altera sua condição jurídica é somente o despacho que o defere (este que terá efeitos constitutivos).

Até ocorrer uma decisão a respeito do PER, não há geração de nenhum efeito. E ademais, com a revogação do § 15, do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, todo o contribuinte tem o direito de pleitear o ressarcimento. Se cumular este pedido de ressarcimento com uma compensação é que poderão advir os efeitos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Ou seja, são duas situações distintas, com efeitos jurídicos próprios.

Cabe, adicionalmente, em caráter informativo, pois até ocorrer a repercussão geral necessária aos julgamentos desta corte administrativa não geram efeitos, tal tema, qual seja, da constitucionalidade dos §§ 15 (agora prejudicado pela sua revogação) e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 estão sendo objeto de apreciação de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, através dos ADI 4905 e RE 796.936, ambos com relatores distintos, mas sem posicionamento ainda a respeito da matéria. Por conseguinte, não há que se falar em efeitos *erga omnes* perante a esta Corte Administrativa.

Rejeito, portanto a arguição de nulidade do auto de infração, posto que fundamentado em norma legal e lavrado por servidor competente para tal ato.

Quanto ao pedido de suspensão de julgamento do presente processo, até a decisão final do RE nº 796.939/RS pelo STF, não há previsão legal para o sobrestamento de julgamento do processo administrativo fiscal face a discussão de constitucionalidade de lei no âmbito judicial ainda em curso. Aliás a Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade).

Por fim, constato que o processo nº 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, de modo que mantém-se a multa isolada por compensação não homologada.

Por todo o acima exposto voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama