



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.742411/2019-68
Recurso Voluntário
Resolução nº 1003-000.460 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2024
Assunto TRANSAÇÃO
Recorrente IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa se pronuncie, confirmando ou não, acerca de suposto pedido de transação controlado no DDA nº 13031309744202376.

(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, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 108-030.579, proferido, em 11 de outubro de 2022, pela 22ª Turma da DRJ08 que julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento do crédito tributário em discussão.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Trata o presente e-Processo da aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor de débitos indevidamente compensados, débitos estes constantes do e-Processo nº 16682.900312/2015-18:

CODAR RFB



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 2

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO Nº NLMIC - 7802/2019
MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

1 - SUJEITO PASSIVO

CNPJ 33.337.122/0001-27	NOME EMPRESARIAL IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
ENDEREÇO R FRANCISCO EUGENIO 329 TERREOPARTE CEP 20941-900	PAVMT01 A 3- SO CRISTOVAO - Rio de Janeiro / RJ

2 - LAVRATURA

LOCAL DEMAC - RIO DE JANEIRO/RJ Rua Primeiro de Março nº 4 a 6 - Centro - Rio de Janeiro/RJ CEP 20010-000	DATA / HORA 08/10/2019 14:00	PROCESSO DE AUTUAÇÃO 11080742411201968
---	---	--

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 nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

4 - DADOS DO DESPACHO DECISÓRIO

Nº DO RASTREAMENTO/ Nº DA COMUNICAÇÃO 098637956	TIPO DE CRÉDITO Saldo negativo de IRPJ
PROCESSO DE CRÉDITO 16682900312201518	DETENTOR DO CRÉDITO 33.337.122/0001-27 - IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
Para informações a respeito do Despacho Decisório que deu origem à presente Notificação de Lançamento, consultar o endereço: http://idg.receita.fazenda.gov.br , menu "Onde Encontro" e opção "e-CAC". No Centro Virtual de Atendimento acesse o item "Restituição e Compensação" e depois "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP".	

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\$ 72.579,96**

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

Valor da Multa por compensação não homologada (Código 3148) = **R\$ 36.289,98**

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".

IMPUGNAÇÃO

Tendo tomado ciência da Notificação de Lançamento em 28 de outubro de 2019 (e-fls. 5), a contribuinte, irredutível, apresentou sua Impugnação (e-fls. 10 a 36) em 25 de novembro de 2019 (e-fls. 8), expondo, em síntese, o seguinte:

1) De acordo com a interessada:

(...)

II – PRELIMINARES

II.1 – Da Impossibilidade do Lançamento da Multa Isolada Antes da Decisão Final nos Autos do Processo Administrativo nº 16682.900312/2015-18

Fl. 3 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

De acordo com os fatos acima expostos, a multa isolada no percentual de 50% ora impugnada é exigida em razão de a Autoridade Fiscal ter proferido, nos autos do processo administrativo de crédito nº 16682.900312/2015-18, despacho decisório não homologando a DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409 apresentada pela Impugnante, e utiliza como base de cálculo o valor do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada.

Sendo, portanto, a exigência da supracitada penalidade uma consequência, um lançamento reflexo da não homologação da mencionada compensação – a qual, frise-se, ainda está sendo debatida na via administrativa –, não há que se falar na cobrança da multa isolada enquanto não finalizado, em definitivo, o processo administrativo de crédito.

Assim, ao lançar a penalidade aqui combatida, o Sr. Auditor Fiscal verdadeiramente presume que o despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo está correto.

Ocorre que o entendimento do Sr. Agente Fiscal não pode prosperar. Isso porque ele desconsidera por completo o fato de que a Impugnante apresentou, nos autos do referido processo administrativo de crédito, Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação em questão, a qual ainda sequer foi julgada em 1ª instância administrativa.

Ou seja, não há dúvida de que o despacho decisório originário do processo administrativo de crédito se encontra, ainda, pendente de decisão definitiva, podendo ser encerrado com decisão integral ou parcialmente favorável à Impugnante, o que resultará na improcedência total ou parcial da multa aqui discutida.

Deste modo, tendo em vista que o valor do débito remanescente da compensação realizada, base de cálculo da multa isolada ora combatida, não é líquido e certo, conclui-se que o lançamento originário deste processo é nulo, o que deve ser reconhecido por esta E. Turma Julgadora.

Com efeito, para que o lançamento seja considerado válido, devem ser cumpridos os requisitos de liquidez e certeza, sob pena de nulidade, em conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que preleciona:

(...)

Efetivamente, o crédito tributário constituído via auto de infração pela Autoridade Administrativa (tanto o principal, quanto as penalidades dele decorrentes, como no presente caso) não pode ser ilíquido e incerto, visto que a certeza com relação ao montante exigido é intrínseca ao lançamento tributário. Nesse sentido são as lições de Aurélio Pitanga Seixas Filho:

(...)

Esse procedimento, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador e apurar, de forma líquida, o seu montante, se encontra disciplinado no Decreto nº 70.235/72, em seus artigos 10 e 11, litteris:

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Merece destaque, outrossim, o entendimento de Manoel Antonio Gadelha Dias sobre os requisitos fundamentais do lançamento tributário, veja-se:

(...)

Assim, o não cumprimento das formalidades essenciais, intrínsecas, aos atos de lançamento, tais como a liquidez e certeza do montante exigido, como ocorreu no presente caso, os torna nulos, gerando a obrigação para a Autoridade Julgadora de cancelá-los de ofício. Esse entendimento já foi manifestado, reiteradas vezes, pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, verbis:

(...)

Além disso, não bastasse a iliquidez e incerteza do lançamento evidenciada acima, destaca-se também que para que se verifique o fato gerador da multa isolada de 50% apontado pela própria Autoridade Fiscal na notificação de lançamento, é preciso que efetivamente se concretize a não homologação da declaração de compensação elaborada pelo contribuinte.

No entanto, a não homologação da declaração, via de regra, se verifica tão somente quando se torna definitivo o despacho decisório que a proferiu. Com efeito, nos ditames da Constituição Federal e dos princípios da ampla defesa e contraditório, pode o contribuinte contestar o conteúdo daquele despacho nas instâncias administrativas, para que aí então, em decisão definitiva, seja reconhecida ou não a homologação da declaração de compensação por ele elaborada.

Dessa forma, tendo em vista que a exigibilidade do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada se encontra suspensa em razão da existência de discussão administrativa nos autos do processo administrativo de crédito, conforme destacado, não poderia se realizar o lançamento ou qualquer ato de cobrança de multa isolada vinculada a este mesmo processo administrativo.

É assim que se manifesta o STJ:

(...)

Logo, constata-se que não há como se sustentar um lançamento de multa pautado em fato gerador inexistente, isto é, não há ato jurídico que fundamente o exercício do poder punitivo Estatal, visto que não há, no plano do ordenamento jurídico, uma efetiva declaração de compensação não homologada, cuja validade e eficácia seja determinada por decisão final em sede de processo administrativo fiscal.

Portanto, tendo em vista que a compensação objeto do processo administrativo de crédito ainda está sendo discutida na esfera administrativa, e que, em decorrência deste fato, (i) o valor do débito remanescente da compensação realizada, base de cálculo da multa isolada ora combatida, não é líquido e certo, e (ii) a não ocorrência do fato gerador da referida multa, resta incontestável a necessidade de reconhecimento de nulidade do lançamento originário desta lide por essa E. Delegacia de Julgamento.

II.2. Da Inadmissível Retroatividade da MP nº 656/2014 Pretendida pela Fiscalização e da Revogação da Multa Lançada no Presente Processo – DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409-Data Anterior

Fl. 5 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Conforme já mencionado, para aplicar a multa isolada de 50% sobre o valor do débito (supostamente) remanescente da compensação realizada, o Sr. Agente Fiscal pautou-se no enquadramento legal dado pelo artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, com alterações posteriores, quais sejam aquelas verificadas na Lei nº 12.249/2010 e pela MP nº 656/2014, convertida em Lei nº 13.097/2015, veja-se:

(...)

Ou seja, o Sr. Auditor Fiscal reconheceu, expressamente, que realizou um lançamento tributário fundamentado em norma posterior ao fato gerador do lançamento, o que é expressamente vedado pela legislação.

Deveras, conforme estipula o Código Tributário Nacional (“CTN”), a norma tributária só pode retroagir em casos que tratem expressamente de interpretação da legislação anterior, ou em casos de penalidades, como o verificado na presente discussão, em hipóteses nas quais a norma seja mais benéfica ao contribuinte, vejamos:

(...)

Trata-se, de fato, do instituto da retroatividade benigna. Ocorre que, ao se comparar a legislação vigente à época do fato gerador questionado nos presentes autos (artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010) com as alterações legislativas posteriores à apresentação da DCOMP, utilizadas também pela Fiscalização como fundamento da presente notificação de lançamento (alterações trazidas pela MP nº 656/2014, convertida em Lei nº 13.097/2015), é notório que não há qualquer benefício à Impugnante que motive a retroatividade desta legislação superveniente!

De fato, em 08/10/2014 a publicação da MP nº 656/2014 alterou substancialmente a materialidade sobre a qual incide a multa preconizada no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96. Veja-se, neste sentido, a seguinte tabela comparativa do aludido artigo:

(...)

Conforme se infere do comparativo acima, a penalidade preconizada no § 17, que antes era cobrada sobre o “crédito”, após o advento da MP nº 656/2014, passou a ser devida sobre o “débito” objeto de compensação não homologada.

E, equivocadamente, foi sobre esta materialidade – débito - que o Sr. Agente Fiscal fez incidir a multa cobrada na presente autuação.

Pontue-se que a referida Medida Provisória foi devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e convertida na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015.

Observe-se que a Fiscalização asseverou de forma expressa na notificação de lançamento que a multa isolada de 50% é sobre o “somatório dos débitos” e, inclusive, mencionou que os cálculos foram realizados “de acordo com a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação – DCOMP original” (anterior à data da vigência da norma punitiva). Vejamos:

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

(...)

Ocorre que, conforme citado, a multa isolada cobrada nos presentes autos somente passou a ter como “materialidade”/objeto de incidência o “débito” após a publicação da MP nº 656/2014 posteriormente convertida na Lei nº 13.097/2015, que, evidentemente, não pode atingir fatos geradores anteriores à sua vigência, sob pena de afronta aos princípios da irretroatividade das normas e da segurança jurídica.

Ou seja, a Fiscalização equivocou-se ao alegar que no presente caso foi aplicada “a legislação de regência, para a data de transmissão da Declaração de Compensação – DCOMP original” (anterior à data da vigência da norma punitiva), pois à época dos fatos vigia o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010, a qual aplicava a multa sobre o “valor do crédito” e não sobre o “valor do débito” como fez a Fiscalização nos autos em questão.

Sendo assim, em razão de a Fiscalização ter se baseado em uma legislação que não estava vigente à época do fato gerador, aplicando-a indevidamente de forma retroativa, mostra-se imperioso o cancelamento integral da multa isolada ora combatida, em razão do manifesto erro de fundamentação legal.

Além disso, ad argumentandum, ainda que o Sr. Agente Fiscal tivesse aplicado corretamente a legislação no presente caso, em consonância ao disposto na Lei nº 12.249/2010 - “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”, não poderia prevalecer o entendimento pelo lançamento da multa. Explica-se.

A partir da leitura do § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.249/2010, nota-se que a referida multa era cobrada tendo por base a penalidade prevista no § 15 (na medida em que faz referência expressa àquela).

No entanto, no dia 30/01/2015, foi publicada a Medida Provisória nº 668, que alterou a

cobrança das multas tratadas no artigo 74, da Lei nº 9.430/96. A referida Medida Provisória também foi devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Dessa forma, a Medida Provisória nº 668/2015, em seu artigo 4º revogou expressamente o § 15, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, cujos efeitos foram ratificados com sua conversão na Lei nº 13.137/2015, em seu artigo 27 (tal como anteriormente disposto pela aludida Lei nº 13.097/2015).

Para que dúvidas não restem quanto a incontestável revogação do parágrafo 15, bem como das alterações promovidas no parágrafo 17, ambos do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, confira-se os exatos termos da redação e das menções às legislações em vigor e revogada apontadas pela subchefia para assuntos jurídicos da Casa Civil da legislação em referência:

(...)

Tomando-se em consideração a revogação do § 15, sobre o qual expressamente se lastreava a multa instituída no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, vigente à época dos fatos ora debatidos (anterior à data da vigência da norma punitiva), a multa que deveria ter motivado a lavratura do presente auto de infração perdeu sua materialidade (base fundamental), assim, não mais poderia ser cobrada para o fato gerador ora discutido.

Fl. 7 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Ou seja, analisando-se a redação do § 17, vigente à época do fato gerador – anterior à data da vigência da norma punitiva – que referenciava o § 15, combinada com a revogação do mesmo § 15, trazida pela Medida Provisória nº 668/2015 (aplicando-se, neste cenário, a retroatividade benigna desta nova norma), não há fundamentação jurídica a ensejar a aplicação da multa isolada sobre o valor do crédito da compensação não homologada.

Nota-se, portanto que, com a revogação do § 15 pela Medida Provisória nº 668/2015 e as alterações trazidas ao § 17 pela Lei nº 13.097/2015, não mais existe, na legislação vigente, qualquer dispositivo que estabeleça a penalidade sobre os créditos não reconhecidos, conforme preconizava a legislação vigente à época do fato gerador objeto do presente processo administrativo.

III – DO DIREITO

Ainda que seja superado tudo o que foi trazido em sede de preliminar, o que se alega a título de argumento, passa-se a demonstrar que no mérito também existem argumentos que evidenciam que a notificação de lançamento que deu origem a este processo não pode prosperar.

III.1 – Da Indevida Cumulação da Multa de 20% (Multa de Mora pelo Atraso no Recolhimento do Tributo) com a Multa Isolada de 50% (Compensação Não Homologada)

Como já mencionado, o presente processo administrativo é consubstanciado na cobrança da multa correspondente a 50% do valor do débito (supostamente) remanescente da não homologação da declaração de compensação originária do processo administrativo de crédito, conforme destacado.

Todavia, no supracitado processo administrativo de crédito já foi imputada à Impugnante a multa moratória no percentual de 20% sobre o mesmo débito, devido à não homologação da sua DCOMP.

Dessa rápida análise tem-se que, na hipótese de a Impugnante renunciar a todas as alegações de direito e optar pelo pagamento do débito (supostamente) remanescente da DCOMP apresentada, o que se alega apenas a título argumentativo, serão exigidas a multa isolada de 50% (ora impugnada) cumulada com a multa de mora de 20%, ambas incidentes sobre a mesma base de cálculo, isto é, o débito (supostamente) remanescente da DCOMP não homologada.

Entretanto, de acordo com os princípios que regem o Direito Tributário pátrio, não é possível a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade incidente sobre a mesma base de cálculo e em decorrência da mesma situação fática, mais um dos motivos pelos quais a presente autuação há de ser cancelada por essa E. Delegacia de Julgamento.

Deveras, caso fosse possível a cumulação ora pretendida, haveria dupla incidência de penalidades sobre a mesma materialidade (débito - supostamente - remanescente da DCOMP não homologada), cobrada do mesmo contribuinte (Impugnante), pelo mesmo sujeito ativo (Receita Federal do Brasil), o que caracterizaria o denominado “bis in idem”.

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

No mais, como leciona Luís Eduardo Schoueri, no âmbito das penalidades na esfera tributária é possível fazer uma analogia com o Direito Penal, na medida em que as sanções aplicadas não podem ser lastreadas em qualquer juízo. Significa dizer que as penalidades tributárias preconizadas no ordenamento jurídico podem não condizer com as situações fáticas se aplicadas de forma indiscriminada.

Com isso, uma vez que a sanção é aplicada de forma a não satisfazer sua função tríplice (punitiva, reparatória e educativa), é preciso observar se sua intensidade está aliada à razoabilidade e proporcionalidade de cada caso concreto, já que a razoabilidade e a proporcionalidade atuam como “limites quantitativos” com relação às penalidades tributárias.

Desse modo, uma vez que a exigência da presente multa de 50% implica em dupla incidência sobre uma mesma materialidade, caracterizando o rechaçado “bis in idem”, amplamente inadmitido em nosso ordenamento jurídico, a notificação de lançamento deve ser cancelada.

III.1.1 – Ad Argumentandum - Da Necessidade de Aplicação do Princípio da Absorção/Consumção

Ainda que não se entenda pelo cancelamento do lançamento originário deste processo em razão da impossibilidade de exigência concomitante de duas penalidades sobre o mesmo fato nos termos acima expostos, o que se admite a título de argumento, requer-se que ao menos seja reconhecida a necessidade de aplicação do princípio da absorção/consumção ao presente caso.

Referido princípio está originalmente amparado no Direito Penal e se consubstancia na hipótese em que a pena maior absorve a pena menor, a fim de se evitar a cumulatividade de sanções sobre um mesmo ato.

Nesse sentido, tal como consumado na autuação fiscal em combate, uma vez que se está diante de uma nítida sobreposição de cobranças decorrentes de um mesmo fato jurídico tido como infracional (qual seja, a não homologação da compensação nos autos do processo administrativo de crédito), em que foram aplicadas duas penalidades distintas (multa de mora e multa isolada), deve ser aplicado o princípio da absorção, sob pena da consagração do indesejado “bis in idem”, conforme já exposto.

Destaque-se que o princípio em questão vem sendo pacificamente aplicado pelo C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), evitando-se a malfadada dupla penalização dos

contribuintes. Embora os julgados abaixo tratem da cumulação da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais e da multa de ofício, o fato é que se pautam justamente neste princípio para o cancelamento da penalidade “secundária”. Veja-se:

(...)

Significa dizer que, na remota hipótese de não ser cancelada a presente autuação, deve-se, ao menos, ser aplicado o princípio da absorção, mantendo-se tão somente a “primeira” penalidade exigida, correspondente à multa de mora aplicada no processo de crédito não homologado. (...)

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Superada a discussão referente à reunião dos processos, mais importante é a questão referente à necessidade, exigida por lei (caso não se entenda pela reunião dos processos) de sobrestamento do feito.

Com efeito, muito embora o Decreto nº 70.235/1972 não disponha expressamente acerca do sobrestamento, este instituto é admitido pelo Código de Processo Civil (“CPC”), em seu artigo 313, inciso V, alínea “a”, o qual prevê a suspensão do processo quando a decisão de mérito “(...) depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente(...)”. Destaque-se que o CPC deve ser aplicado de forma supletiva e subsidiária ao processo administrativo, nos termos do art. 15 do mesmo diploma.

Deste modo, sempre que o mérito do processo depender do encerramento de outra causa, o órgão julgador deve suspender seu julgamento.

No presente caso, o mérito em questão (aplicabilidade da multa isolada correspondente a 50% do valor do débito - supostamente - remanescente da declaração de compensação não homologada) depende, necessariamente, do encerramento do processo administrativo onde se discute o reconhecimento do direito creditório e a consequente homologação integral da compensação realizada pela Impugnante por meio da DCOMP objeto do processo de crédito assinalado, razão pela qual é imprescindível o sobrestamento do presente processo em que se discute a legitimidade da multa isolada de 50%.

Vale frisar que essa relação de interdependência entre o processo administrativo de crédito e o processo em que se discute a multa isolada no percentual de 50%, inclusive, é destacada pelo próprio §18, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, o supracitado dispositivo legal estabelece que, independentemente da apresentação de defesa nos autos do processo administrativo onde se discute o lançamento da multa isolada, na hipótese de ter sido apresentada a competente Manifestação de Inconformidade nos autos do processo principal de crédito, automaticamente a penalidade fica com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional:

(...)

Sendo assim, o presente processo deve permanecer sobrestado até que seja proferida decisão definitiva, transitada em julgado, nos autos do processo administrativo de crédito.

Corroborando a necessidade de sobrestamento do feito quando presente a relação de prejudicialidade, mencione-se os ensinamentos de Cândido Rangel Dinamarco: (...)

Ademais, em respeito ao princípio da verdade material que rege os processos administrativos fiscais, é imperioso que se aguarde a apuração de fato indispensável à cobrança do crédito tributário (nesse caso, a multa isolada de 50%) para que tal exigência seja definitiva e, consequentemente, legítima.

Destarte, como a busca incessante pela verdade material constitui um dever da Administração Pública, na hipótese de existir algum fato ainda não definitivamente julgado, que seja determinante à cobrança do crédito tributário discutido, deve-se necessariamente aguardar que a questão relativa a tal fato prejudicial seja solucionada.

Fl. 10 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

A respeito da matéria, o C. CARF já decidiu pelo sobrestamento do feito até a resolução de questão prejudicial. Veja-se:

(...)

Diante do exposto, requer-se a essa E. Turma Julgadora o apensamento do presente processo ao processo administrativo de crédito, conforme assinalado. Caso assim não se entenda, o que se alega a título de argumento, pede-se que esta E. DRJ ao menos determine o sobrestamento do presente processo administrativo até o julgamento definitivo do processo administrativo de crédito.

V – DO PEDIDO

Ante o exposto, a Impugnante requer a esta E. Delegacia de Julgamento o recebimento, o conhecimento e o provimento integral da presente Impugnação, com o consequente cancelamento definitivo da multa correspondente a 50% do valor do débito (supostamente) remanescente da não homologação da DCOMP nº 39445.47427.240714.1.3.02-0409, prevista no §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

Caso não seja determinado o cancelamento integral da notificação de lançamento, o que se admite a título argumentativo, requer-se, subsidiariamente, o apensamento deste processo ao processo administrativo de crédito nº 16682.900312/2015-18 ou sobrestamento do presente processo até o desfecho final do referido processo administrativo de crédito, a fim de que a Receita Federal do Brasil se abstenha da prática de quaisquer atos tendentes à cobrança da multa isolada exigida neste processo administrativo.

(...)

Por sua vez, a 22ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento da multa isolada ora tratada em sua integralidade, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/07/2014

NULIDADE. LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA.

O lançamento da multa isolada tendo como origem do lançamento a não homologação das compensações não é nula, se lançada antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações não homologadas, porque além de inexistir vedação legal para o lançamento, o art. 18 da Lei 10.833/2003 prevê julgamento simultâneo tanto da manifestação de inconformidade da não homologação quanto da impugnação da multa isolada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento), incidente sobre o valor do crédito tributário decorrente da compensação não homologada, encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria (art. 74, § 17, Lei nº 9.430, de 1996), sendo defeso ao órgão do contencioso administrativo afastar a sua aplicação por alegada prevalência de princípios jurídicos.

Fl. 11 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SEM ALTERAÇÃO DA INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Deve ser aplicada multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. A Medida Provisória nº 656, de 2014, convertida na Lei nº 13.097, de 2015, não alterou a descrição da materialidade da norma de incidência da multa isolada, que continuou a ser a apresentação de “declaração de compensação não homologada”, mas apenas procedeu ao ajustamento da descrição da base de cálculo à sua hipótese de incidência. A compensação abrange créditos e débitos, e a mudança na descrição do critério quantitativo não operou qualquer alteração na infração/tipo normativo. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 24/07/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga à administração impulsionar o processo até sua decisão final, não havendo previsão, no Decreto nº 70.235/1972 e no Decreto nº 7.574/2011, para o seu sobrestamento com o objetivo de se aguardar decisão definitiva sobre questão prejudicial externa alegada pela impugnante.

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 acarreta a suspensão da exigibilidade da multa isolada então lançada.

OFENSA AO DIREITO DE PETIÇÃO E AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE, DENTRE OUTROS. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

É vedado aos órgãos de julgamento inseridos na estrutura do contencioso administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto em razão de suposta inconstitucionalidade que venha a ser suscitada pela pessoa jurídica impugnante (Súmula CARF nº 02).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 24/07/2014

MULTA ISOLADA. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Cabível a exigência da multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. No que concerne à multa de mora exigida em face dos débitos não compensados, ela decorre de previsão expressa no art. 61 da Lei nº 9.430/96, sendo também devida em face de não ter havido pagamento (ou compensação) dos referidos débitos no prazo previsto na legislação. Embora as duas multas possam envolver os mesmos débitos, possuem fundamentos diversos: a multa de mora pune a mora no pagamento de débitos tributários e a multa isolada, a utilização de crédito indevido para compensação, sendo as duas multas exigíveis em face de previsão expressa em lei.

Fl. 12 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Deve ser mantida a exigência da multa isolada de 50%, calculada sobre o somatório dos débitos remanescentes de compensação não homologada, quando confirmada em julgamento a não-homologação.

Impugnação Improcedente

Outros Valores Controlados

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

“II. DO MÉRITO

II.1. INCONSTITUCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A Autoridade Fiscal consigna a cobrança da multa de 50% incidente sobre os supostos débitos indevidamente compensados nos autos do PA de crédito nº 16682.900312/2015-18, com fundamento no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 12.249/2010¹.

No entanto, ad argumentandum, ainda que não sejam acolhidos os argumentos expostos no processo administrativo de crédito, que demonstram a regularidade do direito creditório da Recorrente, a multa cobrada no caso em análise jamais poderia ser exigida, sob pena de ofensa ao direito de petição, garantido pela Constituição Federal, e ao princípio da proporcionalidade.

Isso porque, acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal (STF) teve oportunidade de apreciar o RE 796.939 (Tema 736 das Repercussões) e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, em que foi fixada a seguinte tese: (...)

Nesse sentido, cumpre observar que o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 regulamenta o direito do contribuinte de pleitear junto à RFB a restituição, ressarcimento e compensação de valores recolhidos indevidamente ou incorreto.

Na esteira dessa expressa autorização legal, Instruções Normativas foram editadas pela RFB para regulamentar o quanto disposto na lei, estando vigente, à época dos fatos, a IN RFB nº 1.300/2012 e, posteriormente, a IN RFB nº 1.717/2017.

Contudo, destaca-se que, esses dispositivos legais e infralegais decorrem do direito constitucional do direito de petição, nos termos do artigo 5º, inciso XXXIV, “a” da Constituição Federal. Confira-se: (...)

Ou seja, deve ser assegurado ao contribuinte o direito de pleitear junto ao Estado a reparação de qualquer equívoco no que se refere aos tributos dele exigidos ou por ele recolhidos.

Nesse contexto, é que foi instituído o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que veio autorizar e regulamentar a restituição/ressarcimento/compensação do indébito tributário.

Contudo, a inclusão normativa dos parágrafos 152 e 17, através da Lei nº 12.249/2010, ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, limitou aquilo que a Constituição Federal tratou como um direito e garantia fundamental dos cidadãos, qual seja o direito de peticionar aos Poderes Públicos para assegurar um direito ou contra uma ilegalidade.

Fl. 13 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

Veja-se que essa garantia ganha contornos específicos na esfera tributária, na medida em que, se ao contribuinte não fosse assegurado o direito de peticionar para ver seu indébito restituído, estaria se privilegiando a ilegalidade, já que o Estado teria ficado com tributo recolhido indevidamente, ou seja, em desacordo com a lei.

Ademais, a aplicação da multa isolada de forma indiscriminada sobre o valor do débito objeto do pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, que tenha sido julgado improcedente, pune o contribuinte de boa-fé que buscou na esfera administrativa o reconhecimento do seu direito creditório.

Assim, evidencia-se que, o legislador ao atribuir uma multa, como no caso da Recorrente, sobre o valor do débito que se pretende compensar, em caso de não homologação da compensação, acabou, ainda que por via indireta, em negar (ou ao menos restringir) o direito de petição, constitucionalmente garantido ao contribuinte de utilizar-se da via administrativa, para insurgir contra um pagamento de tributo ou contribuição que fora realizado de forma indevida.

Ora, o § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, por mais que não “anule” por completo o exercício do direito de petição, cria obstáculos em relação à sua fruição pelo contribuinte por meio da fixação da aludida sanção, sem distinguir a atuação com boa-fé da atuação com má-fé, presumindo, logo de início, que o contribuinte age abusivamente e em desacordo com a legislação tributária, o que de certo não será corroborado por essa Turma Julgadora. (...)

É imperioso, assim, que nos processos administrativos sejam adotados critérios de vedação à aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público. Em contrapartida a este entendimento, tem-se que a imposição da penalidade nestes autos revela que o critério utilizado desconsiderou integralmente as circunstâncias do fato, da situação da Recorrente e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar sua aplicação, o que deve ser considerado por essa Turma Julgadora.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE ESTA TURMA JULGADORA DEVE DETERMINAR O CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO, DEIXANDO DE APLICAR, NO PRESENTE CASO, O DISPOSTO NO ARTIGO 74, PARÁGRAFO 17 DA LEI Nº 9.430/1996, PARA, ASSIM, ASSEGURAR OS PRINCÍPIOS DE DIREITO DE PETIÇÃO E DA PROPORCIONALIDADE, PARA O FIM DE CANCELAR A MULTA ISOLADA EM QUESTÃO, DIANTE DA INCONTESTÁVEL INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA, SEGUINDO ESTRITAMENTE A TESE FIXADA EM REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 736) PELO STF.

III. DO PEDIDO

Ante o exposto, a Recorrente requer a esta Turma Julgadora o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Recorrente, de modo a declarar o cancelamento do presente lançamento fiscal, em virtude do entendimento firmado pelo STF que declarou em sede de repercussão geral (Tema 736) a inconstitucionalidade da cobrança da multa isolada incidente sobre os débitos compensados por compensação supostamente não homologada.”

É o relatório.

Fl. 14 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

VOTO

Conselheira Mauritânia 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

A controvérsia nos autos cinge-se ao não reconhecimento do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

Por sua vez, a 22ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário questionando a decisão de piso.

Todavia, ao examinar os autos o e-processo, constatei a seguinte NOTA DE PROCESSO: Alerta de possível TRANSAÇÃO: o interessado no presente processo possui pedido de transação controlado no DDA nº 13031309744202376.

Sobre a questão, a Portaria Conjunta SRFB/PGFN nº 01, de 12 de janeiro de 2023, que institui o Programa de Redução de Litigiosidade Fiscal - PRLF, medida excepcional de regularização fiscal por meio da realização da transação resolutiva de litígio administrativo tributário no âmbito de Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e de pequeno valor no contencioso administrativo ou inscrito em dívida ativa da União, prevê:

Art. 6º A adesão ao PRLF poderá ser formalizada das 8h de 1º de fevereiro de 2023 até às 19h, horário de Brasília, do dia 31 de julho de 2023.(Redação dada pelo(a) Portaria Conjunta PGFN RFB nº 8, de 31 de maio de 2023) [...]

§ 4º O requerimento de adesão apresentado validamente suspende a tramitação dos processos administrativos fiscais referentes aos débitos incluídos na transação enquanto o requerimento estiver sob análise.

Por tal motivo, entendo ser mais prudente converter o julgamento do presente recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem, a fim de que seja ratificado o referido pedido de transação.

Ante o exposto, tendo em vista a prova produzida pela Recorrente nos autos e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa se pronuncie, confirmando ou não, acerca de suposto pedido de transação controlado no DDA nº13031309744202376.

Fl. 15 da Resolução n.º 1003-000.460 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.742411/2019-68

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados acerca da transação.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Após, retornem os autos para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça