



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.723933/2013-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.909 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria Multa isolada
Recorrente BRF S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA

O Princípio da Retroatividade Benigna não afasta a cobrança da multa isolada ou mesmo reduz o seu valor, pois não deixou de existir no ordenamento jurídico e, no caso em tela, tampouco reduziria o valor lançado.

MULTA ISOLADA. BOA-FÉ. AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA

O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. *BIS IN IDEM*

Não ocorreu o "*Bis in Idem*". São condutas infracionais distintas (compensação indevida e atraso no pagamento), sobre as quais incidem multas distintas

MULTA ISOLADA. IMPOSIÇÃO, ANTES DA CONCLUSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

O dispositivo legal estabelece que a simples e isolada ocorrência de não homologação de compensação acarreta em lançamento de ofício da multa isolada. Não obstante, a cobrança da multa isolada estará subordinada à conclusão dos processos em que se discutem as legitimidades do respectivos PER/DCOMP.

MULTA ISOLADA. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

Não cabe ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA ISOLADA

Em sendo parte integrante da obrigação tributária, é lícita a incidência de juros sobre a multa de ofício não recolhida no prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Auto de Infração para fins de imposição de multa isolada no valor de R\$ 3.227.080,15, pela não homologação das Compensações vinculadas ao Pedido de Ressarcimento tratado no processo nº 10983.911357/2011-13

A penalidade aplicada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito não compensado, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

A penalidade aplicada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito não compensado, nos termos do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

A impugnante contesta a autuação alegando, inicialmente, a impossibilidade da aplicação da penalidade com base na tese de que não se aplica ao caso o artigo 136 do Código Tributário Nacional. Defende que a responsabilidade por infração tributária não é objetiva, como entende a fiscalização, mas subjetiva e que, portanto, a culpa do contribuinte (ou o dolo, em alguns casos) deve ser provada pela Fiscalização. Acrescenta que, mesmo que se admitisse a objetividade da responsabilidade em matéria tributária, à Fiscalização cabia comprovar que o exercício regular do direito à compensação da Impugnante, pautado na boa-fé, causou qualquer dano ao Erário ou à Administração Pública.

Alega que a multa em questão não poderia ter sido lançada em concomitância com a multa de mora já exigida pela Fiscalização, ao não homologar a compensação, por caracterizar bis in idem.

Defende que a penalidade aplicada deve ser cancelada, vez que somente poderia ser exigida depois de encerrado o processo administrativo relativo a não homologação da compensação.

Com argumentos de variada ordem, aduz que a multa aplicada ofende aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Por fim, suscita a ilegalidade da incidência de juros moratórios sobre a multa isolada, com base no argumento de que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996, resta evidente que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias.

Diante de todo o exposto, pede que seja dado provimento à sua impugnação e cancelado o auto de infração.

Da revisão do acórdão

O processo retornou à DRJ para prolação de acórdão revisor, em substituição do Acórdão nº 07-35.256, de 30 de julho de 2014.

É o relatório."

A ADJ em Florianópolis (SC) julgou a impugnação procedente em parte e o Acórdão nº 07-36.190, de 10/12/14, foi assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.

A partir da vigência da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, deve ser lavrado Auto de Infração para a aplicação da multa isolada no valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito objeto de compensação não homologada.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. INTENÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Os dispositivos instituidores da multa isolada aplicável nos casos de compensação não homologada não condicionam sua aplicação à intenção do contribuinte ao apresentar a declaração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos contidos na impugnação e adicionou o tópico "Da revogação da Multa Isolada - Retroatividade Benigna".

Com este novo argumento, requer que a multa isolada seja cancelada, pois teria sido revogada, quando da alteração da redação do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 - na data da autuação, dispunha que a multa seria calculada sobre o valor do crédito, e, atualmente, sobre o valor do débito. Com a revogação da multa, o lançamento de ofício deve ser cancelado, por força da aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna", esculpido no art. 106 do CTN

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recuso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de auto de infração para cobrança de multa isolada por compensação (DCOMP) considerada indevida, em razão de ter sido instruída por Pedido de Ressarcimento (PER), cujos créditos foram glosados, em sede do processo nº 10983.911357/2011-13, que se encontra nesta pauta para julgamento.

Em preliminar, a recorrente lista processos administrativos que reputa que devem ser julgados em conjunto, pois são conexos. Está correta: todos estão nesta pauta para julgamento.

Passemos à análise dos argumentos de defesa.

"III - 1 - Da revogação da Multa Isolada - Retroatividade Benigna"

Aduz que a infração teria deixado de existir no ordenamento jurídico, com a alteração na redação do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, onde foi capitulada a autuação: na data da autuação, dispunha que a multa seria calculada sobre o valor do crédito, e, atualmente, sobre o valor do débito. Sendo assim, aplicar-se-ia o princípio da retroatividade benigna (art. 106 do CTN) e, por conseguinte, dever-se-ia cancelar o lançamento de ofício.

Reproduzo, com os destaques necessários, as redações do citado dispositivo legal que estavam em vigor na data da autuação e atual, bem como do art. 106 do CTN:

Redação na data da autuação

*§ 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.*

Redação atual, após a alteração promovida pela Lei nº 13.097/15

*§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) **sobre o valor do débito** objeto de declaração de compensação*

não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Art. 106 do CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A meu ver, não assiste razão à recorrente.

É cediço que deve ser adotada a legislação que se encontrava em vigor na data da ocorrência da infração.

Não obstante, em se tratando de penalidade pelo cometimento de infração, recorre-se ao Princípio da Retroatividade Benigna, quando a conduta - compensação indevida - deixa de ser tratada como infração ou ainda na hipótese de a pena (multa isolada) ser reduzida. Neste último caso, o menor valor passaria a ser o devido.

Contudo, da leitura da nova redação do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, verifica-se que a compensação continua sendo tipificada como infração. E, no caso em tela, o cálculo da multa sobre o valor do débito também não produz efeito no valor do lançamento de ofício, uma vez que o crédito foi integralmente utilizado para compensação com débitos (vide Termo de Verificação Fiscal, fls. 207 a 210).

Isto posto, nego provimento aos argumentos da recorrente.

"III . 2 - Da Impossibilidade de Aplicação da Multa Isolada no Presente Caso"

"III.2.1 - Da Correta Interpretação do Artigo 136 do CTN - Da Boa-fé da Recorrente - Impossibilidade de Penalização da Boa-fé"

Alega que a multa em comento somente poderia ser exigida, quando restasse comprovado que o contribuinte agira com dolo ou culpa, o que não ocorreu. Não se pode punir a boa-fé do contribuinte.

E afirma ainda que:

"23. Nesse particular, importante a análise do artigo 136 do Código Tributário Nacional ("CTN"), cuja leitura desatenta poderia levar a essa conclusão:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

24. Uma análise acurada do dispositivo mostra que o artigo 136 do CTN não introduz a responsabilidade objetiva em matéria de infrações tributárias. Localizar nele o fundamento para a responsabilização objetiva decorre além da inobservância do sistema tributário como um todo - de equívocos na interpretação das expressões 'salvo disposição de lei em contrário' e 'independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato'.

O acima transcrito §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa. E, ao contrário do que entende a recorrente, entendo que este posicionamento encontra respaldo no art. 136 do CTN.

Assim, nego provimento.

"III.2.2 - Da Ilegalidade da Concomitância da Multa Isolada com a Multa de Mora - Ocorrência de Bis in Idem"

O título é auto-explicativo e dispensa maiores explicações.

Nego provimento, pois entendo que não ocorreu o "*Bis in Idem*". São condutas infracionais distintas (compensação indevida e atraso no pagamento), sobre as quais incidem multas distintas.

"III.2.3 - Da Impossibilidade de Imposição da Multa Antes do Término da Discussão na Esfera Administrativa"

Aduz que a multa isolada somente poderia ser lançada, após o término do processo que trata do PER (processo nº 11516.721887/2011-41). Antes disto, configura-se como uma antecipação de aplicação de penalidade, o que não encontra respaldo legal.

Nego provimento ao argumento, posto que: i) o dispositivo legal estabelece que a simples e isolada ocorrência de não homologação de compensação acarreta em lançamento de ofício da multa isolada; e ii) em se constituindo litígios administrativos, tal qual na situação em questão, a cobrança da multa isolada estará subordinada à conclusão dos processos em que se discutem as legitimidades do respectivos PER/DCOMP.

"III.2.4 - Da Ofensa aos Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade"

Invoca os princípios esculpidos no art. 2º da Lei nº 9.784/99 para obter o cancelamento da multa isolada.

Não cabe ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor. Portanto, nego provimento.

"III.2.5 - Da Ilegalidade da Incidência de Juros sobre a Multa Isolada"

A Recorrente requer que seja afastada a incidência dos juros de mora sobre a multa isolada, quando da eventual cobrança do crédito lançado, sob a alegação de que não há base legal para tanto. Argumenta ainda que a multa não se presta a *"repor o capital alheio, mas sim punir o não cumprimento da norma"*, ao contrário dos os juros que *"possuem natureza essencialmente indenizatória"*.

Trata-se de matéria em relação à qual controversa já foram proferidas decisões favoráveis (Acórdãos nº 3402-002.856 e 3402-002.901 da 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção) e desfavoráveis (Acórdãos nº 1402-002.065 da 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção e 9303-003.385 da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais) aos contribuintes.

Consigno que discordo da interpretação da Recorrente.

Dispõe o art. 113 do CTN:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(. . .)" (grifo nosso)

A redação do art. 113 do CTN já foi objeto de inúmeras críticas por parte de conceituados tributaristas, que repudiam o fato de o conceito de obrigação tributária compreender tributo e penalidade. Contudo, não deixar de aplicá-lo. Assim, o conceito de obrigação tributária abrange tributos e multa.

Sobre a incidência dos juros, temos o art. 161 do CTN:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(. . .)" (grifo nosso)

Portanto, é lícita a incidência de juros sobre a obrigação tributária, consistente em tributo e/ou penalidade pecuniária. Neste sentido, apresentou-se o entendimento do STJ no AgRg no REsp nº 1335688/PR (DJ de 10/12/2012):

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.

INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro

Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido." (grifo nosso)

Sobre a taxa de juros a ser aplicada, reporto-me à Súmula CARF nº 4:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Nego provimento às alegações concernentes à ausência de base legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício não recolhida no prazo.

Conclusão

Nego provimento ao recurso voluntário.

Para fins de liquidação do acórdão, deve ser observada a decisão proferida em sede do processo nº 10983.911357/2011-13.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira