



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000381/2009-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.738 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente MEGADATA COMPUTAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

PROCESSOS CONEXOS. VINCULAÇÃO. MESMA FASE PROCESSUAL.

O apensamento de processos vinculados por conexão tem por pressuposto estarem todos na mesma fase processual, sendo, pois, incabível tal providência quando um ou alguns dos processos já tenham sido julgados.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. COMPATIBILIDADE DE LEI ORDINÁRIA COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A impossibilidade de examinar, no âmbito do processo administrativo fiscal, a constitucionalidade de lei abrange a verificação de compatibilidade da lei ordinária com o Código Tributário Nacional.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.

Cabe multa isolada na hipótese de compensação levada a efeito em afronta direta à lei, desde que autoridade administrativa competente considere a compensação como não declarada. A aplicação da multa cabe mesmo que o débito que se pretendeu compensar não esteja previamente constituído.

INFRAÇÕES DISTINTAS. DUPLICIDADE DE MULTAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não há duplicidade de multas quando as infrações são distintas, materializando-se mediante condutas distintas, separadas no tempo e sem relação entre elas, a despeito de ambas buscarem o mesmo fim.

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)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 1301-004.738 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12898.000381/2009-03

Relatório

Trata-se de recurso interposto por **MEGADATA COMPUTAÇÕES LTDA.**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão n.º 12-42.582, da 3ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro 1 (RJ1), que negou provimento à impugnação da recorrente, mantendo a multa isolada por compensação não declarada.

A decisão recorrida foi sintetizada na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

É devida a multa isolada se a compensação foi considerada não declarada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não resignada, a contribuinte interpôs recurso. Preliminarmente, requereu o apensamento de vários processos em face da conexão existente entre eles.

Quanto aos fatos, afirmou que, tendo apresentado pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, formalizou declaração de compensação de vários débitos, entre os quais se incluía o débito de R\$ 179.465,00 de Imposto de Renda do terceiro trimestre do ano base 2005.

A compensação, no entanto, foi tida como não declarada. Assim, como os débitos informados na Dcomp não haviam sido confessados em DCTF, a Fiscalização procedeu ao lançamento de ofício. Paralelamente, em outro procedimento, aplicou multa isolada.

O ato que considerou as compensações não declaradas levou a recorrente a impetrar mandado de segurança, a fim de suspender a exigibilidade dos débitos que se pretendeu compensar. A recorrente providenciou, na mesma ocasião, o depósito do valor dos tributos que haviam sido compensados. Posteriormente, houve desistência do mandado de segurança e a conversão do montante depositado em receita da União.

No mérito, sustentou que a multa isolada, no caso dos autos, não pode ser exigida, porque, sendo a compensação tida como não declarada e não estando os débitos confessados em DCTF, o crédito tributário havia de ser constituído mediante lançamento de ofício, o que, de ordinário, se faz com multa de 75%, circunstância que, por si só, afastaria a possibilidade de aplicação de multa isolada, sob pena de cumulação de duas multas de igual calibre. No caso concreto, todavia, a multa de ofício também não poderia ser aplicada, em razão da existência de depósito judicial. Enfim, não havia possibilidade de aplicação de nenhuma das duas penalidades.

Além disso, a multa isolada, prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, contraria o art. 97, inciso V, e o art. 113, ambos do Código Tributário Nacional - CTN. A multa isolada não decorre do não cumprimento de obrigação acessória, mas sim da não compensação de débitos. Ou seja, da não quitação de tributos por compensação, o que caracteriza descumprimento de

obrigação tributária principal. Não se tratando de descumprimento de obrigação acessória, seria descabida a multa isolada.

Por fim, alegou que a multa isolada está sendo cobrada em duplicidade, porquanto teriam sido lavrados vários autos de infração para o mesmo tributo e o mesmo ilícito.

Com esses fundamentos, pugnou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1301-004.738 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12898.000381/2009-03

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

A recorrente, de início, pediu o apensamento dos processos 11052.000342/2010-11, 12898.000382/2009-40, 12898.000383/2009-94, 12898.000384/2009-39, 12898.000452/2010-01, 12898.000453/2010-48, 12898.000454/2010-92 e 12898.000455/2010-37, dada a existência de conexão entre eles.

O apensamento requerido é, para alguns processos, desnecessário e para outros inviável. É inviável para os processos cujos recursos já foram julgados e que, por isso, não mais se encontram no CARF. É desnecessário, por outro lado, o apensamento do processo que tem por objeto infração distinta, bem como o do processo 12898.000455/2010-37, que, sendo complementar do auto de infração que aqui se discute, foi indicado para julgamento conjunto na mesma sessão.

Arguiu-se, no mérito, o não cabimento da multa isolada por infringência às disposições do CTN, porquanto o art. 18 da Lei 10.833/2003 estaria em confronto direto com o art. 97, inciso V, e o art. 113 do CTN.

A alegação não pode ser apreciada no âmbito do processo administrativo fiscal, sob pena de violar o art. 26-A do Decreto 70.235/1972, que veda afastar a aplicação de lei ao argumento de inconstitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

No mesmo sentido, a Súmula CARF nº 2.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Observe-se que a recorrente quer que a multa seja afastada porque a norma do art. 18 da Lei 10.833/2003 estaria supostamente em desacordo com disposições do CTN. Isso é uma forma de controle de constitucionalidade. Aliás, foi exatamente por essa razão (conflito entre lei ordinária e o CTN), que E. Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991. Tais artigos, como se sabe, estabeleciam prazos de prescrição e decadência em desacordo com o que dispunha o CTN. Naquela ocasião, entendeu o E. STF que o conflito de normas era uma inconstitucionalidade de natureza formal; e, em razão do reconhecimento dessa inconstitucionalidade, editou-se a Súmula vinculante 8.

Em resumo, a suposta incompatibilidade entre o CTN e o art. 18 da Lei 10.833 é matéria cuja discussão não pode ser trazida para o âmbito do processo administrativo como alegação de defesa.

A recorrente, por outro lado, acusou a falta de respaldo legal para a imposição da multa isolada, dada a existência de depósito judicial.

O argumento é no sentido da impossibilidade de cumulação da multa isolada com outra espécie de penalidade, seja multa de mora (20%), seja a de ofício (75%). Nessa linha, afirma a recorrente que, na hipótese de compensação considerada como não declarada, o débito compensado deve ser cobrado com multa de 75%. Se tal débito já estiver constituído (por confissão ou por lançamento de ofício), aplica-se multa isolada, afastando a possibilidade de exigir multa de mora. Na hipótese de o débito não estar constituído, deve ser lavrado auto de infração para exigir o crédito tributário, acrescido de multa de ofício de 75%. Neste caso, a multa de ofício excluiria a aplicação da multa isolada.

Prossegue a recorrente afirmando que, no caso em tela, os débitos não estavam confessados; dessa forma, não caberia multa isolada, mas tão somente o auto de infração exigindo o tributo com multa de ofício. No entanto, tal multa já não poderia ser aplicada. É que o valor dos débitos já havia sido depositado judicialmente, circunstância que, por si mesma, levantava um óbice à imposição da multa de ofício. Em síntese, segundo o entendimento da recorrente, no caso concreto, não caberia multa isolada, nem multa de ofício.

Essa tese não pode prosperar. Em primeiro lugar, o dispositivo legal que comina multa isolada para os casos de compensação não declarada não restringe seu campo de aplicação às situações em que o débito esteja previamente confessado. A multa aplica-se na hipótese de compensação tida por não declarada, independentemente de o crédito tributário compensado estar ou não previamente constituído.

À época dos fatos, este era o texto legal:

*Art. 18. O **lançamento de ofício** de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, **limitar-se-á** à imposição de **multa isolada** em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

(...)

*§ 4º A **multa prevista no caput deste artigo** também **será aplicada** quando a **compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

Como se vê, a lei, na sua literalidade, não distingue as situações apontadas pela recorrente. Também sob o prisma teleológico, a tese da recorrente não pode ser acolhida.

A finalidade da multa é apenas o sujeito passivo que, tendo a faculdade de unilateralmente fazer a compensação e extinguir (sob condição resolutória) o crédito tributário, escolha fazê-lo com afronta direta à lei, incorrendo em uma das hipóteses expressamente interditas à compensação. É esse o fato que atrai a aplicação da multa isolada. O ilícito se configura independentemente de o débito estar ou não constituído; tal circunstância, portanto, é irrelevante para a aplicação da multa isolada. Em resumo, onde a lei não discrimina, não cabe ao intérprete discriminar.

É importante, por outro lado, frisar que o lançamento de ofício para constituir o crédito tributário não confessado em DCTF não se fez, no caso concreto, com multa de 75%.

Note-se que nem todo lançamento de ofício contém multa, como deixa ver o art. 142 do CTN.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo **lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, **sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível**.*

O art. 142 mostra que existem elementos específicos e essenciais ao lançamento do crédito tributário, ou seja, aqueles cuja presença se faz necessária à existência do próprio ato. Ao lado deles, entretanto, existe um elemento acidental que é a penalidade pecuniária, que pode ou não estar presente, sem que isso implique a invalidade do referido ato administrativo. Há casos, entretanto, em que a multa é o principal, de modo que o lançamento tem por objeto apenas a aplicação de multa.

No caso em tela, o lançamento de ofício do crédito tributário que o contribuinte tentou compensar se fez acompanhado apenas de juros. Portanto, a alegada cumulação de multas, a toda evidência, não existiu.

A recorrente alegou ter sido feito o depósito judicial dos tributos que se pretendeu compensar, e que o depósito afastaria a possibilidade de aplicação de multa isolada. A afirmação não procede. O depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário informado na Dcomp, mas não opera nenhum efeito impeditivo sobre a multa isolada, cujo fato gerador é a compensação materializada em uma das hipóteses que a lei expressamente veda. Esta infração não é elidida pelo depósito do montante integral do crédito tributário ilegalmente compensado, sobretudo quando o depósito se faz após o início do procedimento administrativo.

Impediria a aplicação da multa isolada a denúncia espontânea da infração; mas, para tanto seria necessário que a recorrente, antes de qualquer procedimento administrativo relacionado à infração, desistisse da compensação ilegal e, ato contínuo, promovesse o pagamento integral dos tributos. Depósito, mesmo sendo do montante integral do débito, não produz o mesmo efeito do pagamento. Este extingue a obrigação, aquele suspende a exigibilidade do crédito tributário.

O último ponto suscitado no recurso é a suposta duplicidade da multa isolada, a qual já teria sido aplicada em outro processo administrativo, embora se referindo aos mesmos débitos.

A alegada duplicidade não existe. É oportuno trazer parte do voto condutor do Acórdão n.º 12-42.588, da 3ª Turma da DRJ – RJ1, proferido no processo administrativo 11052.000342/2010-11, que aborda exatamente essa questão.

*23. Cotejando-se os “débitos compensados” relacionados no quadro 1, relativo às Dcomps “A” a “C” (08872.03105.190905.1.3.04-5694, 08018.13242.141005.1.3.04-1658 e 09024.78752.101105.1.3.04-1220) ... , com os “débitos compensados” na Dcomp **15875.80832.180106.1.3.04-0962** (Dcomp “I”...), não há a menor dúvida de que os débitos abaixo constam nas Dcomps A a C e na Dcomp I:*

(...)

24. Tanto as Dcomps A/C, quanto a Dcomp I foram, com fulcro no inciso II, do § 12, do art.74 da Lei n.º 9.430, de 1996, consideradas não declaradas, e deram origem à multa isolada (...).

25. Os débitos confessados nas 3 (três) Dcomps do quadro 1 (A a C) deram origem à multa isolada exigida neste processo, enquanto que os débitos confessados na Dcomp I (n.º 15875.80832.180106.1.3.04-0962, ...) deram origem à multa isolada de que tratam os seguintes processos, já referidos em nosso item 18, também em julgamento nesta Turma:

(...)

28. Pois bem. Em ordem cronológica, tem-se que, em 19.09.2005, o interessado transmitiu a Dcomp A deste processo, alegando deter crédito no processo 10768.005773/2005-87; em 14.10.2005 e em 10.11.2005, transmitiu, respectivamente, as Dcomps B e C deste processo, referindo-as à Dcomp inicial "A", de forma que as 3 (três) Dcomps ("A", "B" e "C") são relativas ao mesmo crédito ...

29. Como já se viu em nossos itens 16/20, o processo de crédito que embasaria as compensações A a C era, na verdade, processo de habilitação de crédito judicial, que foi indeferido. Desse indeferimento, o interessado tomou ciência em 30.12.2005, e, como assevera a autoridade, não procedeu ao cancelamento das ditas Dcomps.

30. Em 18.01.2006, ou seja, após a ciência do indeferimento do sobredito pedido de habilitação, o interessado transmitiu nova Dcomp: a Dcomp "I" (...).

31. Dessa vez, na Dcomp I, alegou deter crédito no processo 10070.001246/2005-41, que, segundo o descrito no item 27, não tinha existência material. (g.n.)

Embora os dois casos envolvam compensação dos mesmos débitos, os fatos são distintos. Duas são as infrações. A primeira se refere às compensações feitas com créditos supostamente reconhecidos em processos judiciais. Os créditos, entretanto, eram de terceiros e consistiam em crédito prêmio de IPI. A habilitação, pleiteada no processo administrativo n.º 10768.005773/2005-87, foi indeferida, sendo a recorrente intimada da decisão em 30/12/2005.

Alguns dias depois, em 18/01/2006 (portanto, já ciente de que as primeiras compensações seriam tidas por não declaradas), a recorrente apresentou nova Dcomp para compensar os mesmos débitos, mas tendo por base um suposto crédito referente a um alegado reconhecimento judicialmente, cuja habilitação teria sido requerida por meio do processo administrativo n.º 10070.001246/2005-41. A Fiscalização não encontrou o processo (que foi cadastrado originalmente como pedido de isenção de IPI por pessoa física e, posteriormente, foi "recadastrado" para pedido de habilitação de crédito reconhecido em decisão o judicial transitada em julgado). A recorrente, intimada, não apresentou nenhum documento relativo ao processo, nem informou a que crédito ele se referia.

É indiscutível a prática da segunda infração. Embora envolvendo os mesmos débitos, os atos praticados são distintos e desvinculados uns dos outros, existindo entre eles um intervalo de tempo suficiente para descaracterizar a segunda compensação como um mero desdobramento da primeira. Não há dúvida de que se trata de duas infrações autônomas.

Na primeira compensação, o crédito informado na Dcomp era crédito prêmio de IPI cujo titular era uma terceira pessoa. Ao constatar que a compensação seria frustrada, a recorrente fez uma nova compensação utilizando outro crédito cuja origem ninguém soube explicar, nem a própria recorrente.

Observe-se que foram dois ilícitos. A compensação com crédito de terceiro, embora não tendo alcançado o objetivo perseguido, caracterizou a primeira infração. A compensação subsequente foi um segundo ato, buscando o mesmo fim do primeiro. Aqui se consuma nova infração. A segunda compensação não é um *post factum* impunível. As duas compensações foram atos distintos, praticados em momentos diferentes, conquanto buscando o mesmo fim.

Portanto, não existe duplicidade de multa isolada, mas duas infrações autônomas que deram ensejo a penalidades distintas.

Conclusão

Pelo exposto, o voto é por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior