



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

Processo nº 13116.721201/2016-64
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1301-000.492 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 19 de fevereiro de 2018
Assunto Pedido de Compensação/Multa regulamentar
Recorrente CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento destes autos até que seja proferida decisão administrativa definitiva no processo nº 13116.722236/2014-59, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

CAOA MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA., já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB (fls. 173 e ss), que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes: (1) a manifestação de inconformidade e (2) a Impugnação ao Auto de Infração Outras Multas Administradas pela RFB, por inexistência do crédito pleiteado e Compensação Indevida Efetuada em declaração prestada pelo Sujeito Passivo.

Valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Cuidam os autos de Auto de Infração Outras Multas Administradas Pela RFB e de Revisão de Ofício de decisão proferida no âmbito da análise eletrônica efetuada pelo Sistema de Controle de Crédito (SCC), que homologou totalmente as declarações de compensação (DCOMP) do contribuinte que tem como origem do crédito o Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2012 no valor de R\$ 86.535.930,14, por Compensação Indevida Efetuada em Declaração Prestada Pelo Sujeito Passivo e por inexistência do crédito pleiteado, respectivamente.

Irresignada com a decisão proferida pela autoridade a quo, a interessada oferece Impugnação e Manifestação de Inconformidade, que dizem:

DA IMPUGNAÇÃO

Foi apurado IRPJ a pagar para o exercício 2012, ano-calendário 2011, e não saldo negativo de IRPJ. O saldo negativo declarado para o período foi devidamente aproveitado no auto de infração mencionado e assim não resta crédito para utilização nas declarações de compensação em análise.

Então, a Autoridade Fiscal procedeu com a “revisão de ofício” da decisão que homologou as DCOMP objeto do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72, para o fim de não mais reconhecer o crédito declarado pela Impugnante e, assim, não homologar as compensações.

A despeito do entendimento fiscal exposto no despacho decisório, que embasou a lavratura do presente auto de infração, de certo que não merece prosperar a referida exigência.

Mencione-se que no processo administrativo nº 13116.900954/2014-72, a Impugnante apresentou a competente manifestação de inconformidade, que aguarda julgamento, de modo que ainda não há uma decisão definitiva quanto às compensações em questão e, por tal razão, a multa ora cobrada não poderia ter sido lançada.

Da Impossibilidade de Revisão da Decisão que Homologou Integralmente as Compensações Declaradas pela Impugnante nos Autos do Processo Administrativo nº 13116.900954/2014-72

Inicialmente, importante destacar que, como reconhecido no próprio despacho decisório ora questionado, já havia nos autos do Processo Administrativo nº 13116.900954/2014-72 decisão homologando as compensações realizadas, com o reconhecimento integral do direito creditório em favor da Impugnante.

A fim de permitir tal “revisão”, haja vista a total ausência de previsão legal neste sentido, a Autoridade Fiscal constrói o raciocínio de que, primeiramente, caberia, no caso, a aplicação de analogia, “para fins de integração legislativa”, por meio do que se estenderia a possibilidade de revisão de ofício do lançamento tributário, conforme delineada no artigo 149 do CTN, para a situação presente, de revisão da decisão que homologou as compensações declaradas.

Com base em tal construção argumentativa, a Autoridade Fiscal sustenta, ainda, que a hipótese dos autos preencheria as condições necessárias a tal revisão de ofício, conforme artigo 149 do CTN, isto é, (i) o direito da Fazenda em proferir novo ato administrativo não estaria extinto; e (ii) haveria um fato não conhecido na época da decisão anterior que afetaria seu resultado.

Contudo, a despeito do entendimento fiscal acima delineado, de rigor que a revisão de ofício procedida pela Autoridade Fiscal não pode prosperar, haja vista que, após a homologação das compensações, está, de fato, extinto o crédito tributário nos termos do artigo 156, II, do CTN cc art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, não sendo possível sua alteração, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade e segurança jurídica. (...)

No entanto, a legislação não autorizou qualquer procedimento no sentido de que, após a análise e homologação da referida compensação, a Autoridade Fiscal possa fazer nova análise das declarações de compensação, alterando sua decisão inicial.

Ressalte-se: o lançamento tributário é ato da própria Autoridade Fiscal, podendo ser por ela revisto nos termos do artigo 149 do CTN. Já o despacho decisório que homologa a compensação é o próprio ato de revisão, neste caso, do procedimento de compensação declarado pelo contribuinte. Esse fato já repele a aplicação analógica do art. 149 do CTN como forma de integração da legislação, já que estamos diante de hipóteses totalmente diferentes.

Ou seja, são situações distintas que não contemplam qualquer possibilidade de aproximação para aplicação análoga da legislação como pretendeu a Autoridade Fiscal.

Desta forma, a legislação em vigor à época dos fatos possuía (e ainda possui) todos parâmetros para a atuação da Administração no procedimento de verificação das declarações de compensação, sendo de rigor que tal legislação seja respeitada pela autoridade administrativa.

Ora, se antes da emissão do despacho decisório, a Autoridade Fiscal já havia procedido à análise do crédito indicado na DCOMP, tendo, inclusive, o reconhecido integralmente e homologado a compensação realizada, restou esgotada a atuação da fiscalização neste tocante.

Em outras palavras, a Autoridade Fiscal, dentro do prazo de cinco anos previsto na legislação, já realizou a sua atividade de revisão do crédito objeto de compensação pela Impugnante e procedeu expressamente à sua homologação.

Foi preenchida, assim, a condição resolutória prevista no artigo 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, restando extinto o crédito tributário.

Assim, ao buscar rever tal ato expresso de homologação do crédito compensado, supostamente amparado na analogia, a Autoridade Fiscal está, em

verdade, legislando e criando uma nova hipótese de revisão que não estava prevista na legislação. Esse procedimento não é autorizado pelo artigo 108 do CTN, como busca fazer crer o despacho decisório, já que é evidente a ausência de lacuna legislativa.

Ad argumentandum, ainda que fosse possível se falar em aplicação análoga do disposto no artigo 149 do CTN para revisão de ofício da decisão que homologou a compensação realizada pelo contribuinte, de certo que não estariam, in casu, preenchidas as condições para tanto. (...)

Logo, quando da alegada “revisão de ofício”, em 23/05/2016, de certo que o crédito tributário já se encontrava, há muito, extinto definitivamente.

Ademais, mesmo que se entenda que o direito da Fazenda Pública não estava extinto pela consumação do ato de homologação em 26/11/2014, o que se admite apenas para argumentar, no que tange à segunda condição (“aspecto material”), de se ver que o lançamento objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 não pode ser considerado como “fato não conhecido ou não provado” apto a alterar a decisão que homologou a compensação declarada pela Impugnante.

Isso porque, de início, deve-se notar que o inciso VIII do artigo 149 do CTN trata, especificamente, de fato não provado ou conhecido por ocasião do “lançamento anterior”. Ora, tendo em vista que a homologação da compensação foi realizada antes da lavratura do auto de infração formalizado no processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, não é possível alegar fato não conhecido ou não provado.

Isso porque, quando da lavratura do auto de infração mencionado no parágrafo anterior (que se deu em 08/12/2014), a fiscalização já tinha conhecimento de que o saldo negativo tinha sido consumido na quitação de outros débitos, cuja compensação foi homologada pela própria RFB, em 09/11/2014. Ou seja, não há fato novo ou não conhecido apto a autorizar a revisão da declaração de compensação.

Não há que se alegar, como foi feito no presente caso, que o saldo negativo de IRPJ apurado pela Impugnante e que foi objeto de compensação não poderia ser reconhecido, pois “foi devidamente aproveitado no auto de infração mencionado e assim não resta crédito para utilização nas declarações de compensação em análise” (fls. 16 dos autos).

Na realidade o saldo negativo foi indevidamente aproveitado no auto de infração que deu origem ao processo administrativo nº 13116.722236/2014-59.

De fato, como dito, a homologação da compensação ocorreu em 09/11/2014, isto é, antes da lavratura dos autos de infração objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 (08/12/2014).

Assim, o crédito que foi aproveitado no auto de infração não mais estava disponível quando do lançamento fiscal, de forma que, para que a Autoridade Fiscal pudesse, de alguma forma, questionar tais valores, deveria ter procedido o lançamento integral naqueles autos, sem aproveitar o saldo negativo em questão, pois este já era objeto de compensação regularmente homologada nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72.

Veja-se, o saldo negativo de IRPJ foi devidamente reconhecido pela Autoridade Fiscal, que, inclusive, o deduziu integralmente quando da lavratura dos autos de infração.

Destarte, repita-se, não se trata de fato não conhecido que levou à inexistência do crédito objeto das compensações, mas sim de atuação da própria Autoridade Fiscal que se utilizou indevidamente deste saldo na apuração do débito objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, uma vez que tal crédito já havia sido compensado pela Impugnante, em procedimento homologado pela RFB. O fato novo (ausência de saldo negativo de IRPJ) foi provocado pela própria fiscalização ao utilizar o mesmo crédito que já havia sido objeto de compensação homologada pela própria RFB.

Nestes termos, verifica-se que o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal na revisão da decisão que homologou a compensação está, de fato equivocado, uma vez que jamais poderia rever a compensação já homologada, mas, sim, deveria ter procedido o lançamento fiscal nos autos do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 sem qualquer dedução quanto ao saldo negativo de IRPJ.

Nestes termos, ante o amplo e incontestável descabimento da revisão de ofício do despacho decisório que originalmente homologou a compensação declarada, de certo que não pode prosperar a aplicação da presente penalidade, tendo em vista que, havendo a homologação integral das compensações, não subsiste a multa regulamentar, o que deverá ser reconhecido por esta C. Turma Julgadora.

Da Impossibilidade da Exigência do Débito Consubstanciado no Presente Processo ANTES do Término do Processo Administrativo Vinculado – Falta de Liquidez e Certeza à Autuação Fiscal Nada obstante o até aqui exposto, ainda que se entenda pela regularidade da revisão de ofício realizada por meio do despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72 – o que se admite apenas para argumentar – de certo que ainda assim não merece prosperar a multa regulamentar ora aplicada à Impugnante, pois, conforme se verifica do despacho decisório que não homologou as compensações levadas a efeito pela Impugnante, a única razão que levou ao não reconhecimento do crédito pleiteado foi o lançamento fiscal objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59.

De fato, a Autoridade Fiscal, verificando que, no âmbito do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, o saldo negativo de IRPJ apurado pela Impugnante teria sido integralmente compensado de ofício, chegou à conclusão (de forma presuntiva) de que o crédito utilizado na DCOMP objeto de análise nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72 seria inexistente, aplicando, assim, a multa de 50% ora impugnada.

Contudo, não há como se admitir o entendimento da Autoridade Fiscal, visto que o saldo negativo de IRPJ apurado pela Impugnante no ano-calendário de 2011, de fato, existe e foi corretamente apurado, declarado e compensado, não sendo a mera lavratura de autos de infração de IRPJ e CSLL suficiente para alterar tal fato.

Deveras, a Autoridade Fiscal partiu do pressuposto de que a autuação objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 seria procedente, sendo que, na realidade, uma parte desta autuação já foi cancelada em julgamento em primeira instância e o restante ainda poderá ser cancelado, como aguarda a Impugnante.

A despeito do despacho decisório não fazer qualquer menção nesse sentido, faz-se necessário esclarecer que a Impugnante apresentou impugnação em face do mencionado lançamento, sendo proferida decisão pela 2ª Turma da DRJ em Brasília, por meio da qual foi julgada parcialmente procedente a impugnação, com o cancelamento de parte do crédito tributário exigido naqueles autos.

Além disso, em face da parcela da decisão que lhe foi desfavorável, a Impugnante seguiu com a interposição de recurso voluntário, o qual aguarda distribuição e julgamento pelo E. CARF.

Como se vê, não há dúvida de que o lançamento fiscal em questão se encontra, ainda, pendente de decisão definitiva, inclusive, tendo sido cancelado parcialmente.

Portanto, há que se reconhecer que, no mínimo, o lançamento fiscal formalizado nos autos do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 está sujeito à alteração, de modo que a compensação de ofício do saldo negativo de IRPJ levada a efeito naqueles autos, até que definitivamente constituída, não pode justificar a não homologação da compensação realizada pela Impugnante, e, ato contínuo, a aplicação de multa regulamentar ora impugnada.

Em outras palavras, como se pode perceber, foi aplicada uma multa pela não homologação de compensação, em razão de os mesmos valores terem sido aproveitados pela fiscalização em outro processo administrativo. Tal processo ainda está em trâmite e os débitos lá controlados foram parcialmente cancelados pela DRJ.

Ou seja, se o processo administrativo onde os créditos foram consumidos por meio de compensação de ofício for encerrado com decisão favorável ou até mesmo parcialmente favorável, mas de modo que haja saldo suficiente para a quitação dos débitos compensados pela Impugnante, teremos um cenário em que a multa aqui discutida será indevida.

Isso só demonstra a precocidade da aplicação da multa ora combatida, a qual foi imposta sem que as infrações imputadas à contribuinte sejam incontroversas.

Efetivamente, o crédito tributário constituído via auto de infração não pode ser ilíquido. A certeza com relação ao montante exigido é intrínseca ao lançamento tributário.

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, torna-os nulos, gerando a obrigação para a Autoridade Julgadora de cancelá-los de ofício.

Da Impossibilidade da Exigência da Multa de 50% em Decorrência da Não Homologação da Compensação Em consonância com os argumentos acima, cumpre destacar, ainda, que a Autoridade Fiscal não poderia aplicar a multa regulamentar lançada nos presentes autos, não só em razão da ausência de liquidez e certeza do lançamento, mas também pela falta de qualquer conduta infracional realizada pela Impugnante.

Nesta revisão, a Autoridade Fiscal, com base na lavratura dos autos de infração objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 em momento posterior à homologação das DCOMP, houve por bem rever a decisão homologatória,

concluindo pela inexistência do crédito em razão do já mencionado aproveitamento integral no lançamento fiscal supracitado.

Assim, tem-se que as compensações levadas a efeito pela Impugnante não eram indevidas, tendo em vista que, antes da lavratura dos autos de infração, foram analisadas e homologadas pela própria Autoridade Fiscal que, em um segundo momento, optou pela revisão de ofício de tal decisão homologatória, quando, na verdade, deveriam ter deixado de deduzir o referido saldo negativo de IRPJ no lançamento fiscal objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59.

Em outras palavras, a não homologação das compensações declaradas pela Impugnante que ora ensejam a aplicação da multa isolada de 50% decorre da própria discricionariedade da Autoridade Fiscal que, quando do lançamento fiscal originário do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, preferiu ali aproveitar o saldo negativo objeto das compensações para, em seguida, rever de ofício o procedimento que já havia homologado.

Destarte, não há dúvida de que o procedimento adotado pela Impugnante para compensação de seus débitos foi plenamente regular, de forma que a única responsável, por assim dizer, pela não homologação que ora enseja a penalidade isolada é a própria Autoridade Fiscal.

Ora, o saldo negativo de IRPJ deduzido no processo administrativo nº 13116.722236/2014-59 já havia sido compensado pela Impugnante nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72, inclusive com a homologação por parte da RFB.

Logo, a multa em questão não poderia ser aplicada, pois a suposta infração que daria azo a esta penalidade está calcada em eventos que, de fato, não decorreram de qualquer ato praticado pela Impugnante, de modo que a penalidade não pode ser exigida.

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)

Além do até aqui exposto, suficiente para cancelar integralmente o auto de infração ora combatido, outro ponto também merece a atenção desta C. Turma Julgadora antes, e se for o caso, de se analisar o mérito do presente caso.

De fato, conforme antecipado, o presente auto de infração consigna a cobrança da multa isolada de 50%, com base no artigo 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96, incidente sobre o suposto débito indevidamente compensado por meio das DCOMP vinculadas ao processo administrativo nº 13116.900954/2014-72.

*Todavia, em razão do despacho não homologatório das DCOMP acima mencionado, de certo que **já foi imputada à Impugnante a multa moratória no percentual de 20%.** Ou seja, numa análise geral do presente caso, tem-se que, na hipótese de a Impugnante renunciar todas as alegações de direito e optar pelo pagamento dos débitos objetos das DCOMP não homologadas, o que se alega apenas a título argumentativo, lhe serão exigidas (por meio de um mesmo documento de arrecadação), **a cobrança da multa isolada de 50% ora impugnada cumulada com a multa de mora, ambas incidentes sobre os valores objeto das DCOMP não homologadas.***

Frise-se que a base de cálculo utilizada pela Fiscalização para a cobrança da multa de mora de 20% é exatamente a mesma daquela utilizada para a exigência da multa isolada de 50% ora impugnada (valor este que, no entender da Fiscalização, a Impugnante teria deixado de recolher aos cofres públicos em razão da suposta inexistência do crédito aproveitado).

Entretanto, de acordo com os princípios que regem nosso Direito, não poderia haver, sobre a mesma base de cálculo e em decorrência da mesma situação fática, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade.

Isto porque, caso fosse possível a referida cumulação pretendida pela Fiscalização, haveria uma dupla incidência de penalidades sobre a mesma materialidade (débito objeto das DCOMP não homologadas), na qual a arrecadação seria paga pelo mesmo contribuinte, no caso a Impugnante, e recebida pelo mesmo sujeito ativo (Receita Federal do Brasil), o que caracterizaria o denominado “bis in idem”. Da Necessidade de Aplicação do Princípio da Absorção/Consumção Ainda com relação à impossibilidade de exigência concomitante de suas penalidades sobre o mesmo fato gerador, nos termos acima expostos, tem-se, ainda, a necessidade de aplicação, no caso em tela, do princípio da absorção / consumção.

Referido princípio está originalmente amparado no direito penal (relacionado às penas), hipótese em que a pena maior absorve a pena menor, a fim de se evitar a dupla penalidade 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 (não homologação de compensações), em que foram aplicadas duas penalidades distintas (multa de mora e multa isolada), deve ser reconhecida a aplicação do princípio da absorção, sob pena da consagração do indesejado bis in idem, conforme acima exposto.

Significa dizer que, na remota hipótese de não ser cancelado o presente auto de infração, o que se admite apenas a título argumentativo, deve-se, ao menos, ser aplicado o princípio da absorção, mantendo-se tão somente a maior penalidade exigida, cancelando àquela com menor potencial lesivo.

Da Afronta ao Princípio do Direito de Petição e ao Princípio da Proporcionalidade Conforme por vezes repetido na presente Impugnação, a Autoridade Fiscal fundamentou a exigência da multa de 50% sobre o débito objeto das DCOMP não homologadas nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72, no artigo 74, parágrafo 17 da Lei nº 9.430/199614, incluído pela Lei nº 12.249/2010.

No entanto, ad argumentandum, ainda que não sejam acolhidos os diversos argumentos aqui apresentados que demonstram a regularidade do direito creditório da Impugnante pleiteado nos autos do processo administrativo nº 13116.900954/2014-72, 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.

De início, registre-se que a Impugnante, no presente caso, não espera que esta C. Turma Julgadora declare a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, posto que tal função é precípua do Poder Judiciário. O que se requer aos Ilustres Julgadores é que sejam aplicados os princípios constitucionais, em sobreposição aos ditames legais impugnados, visto que, conforme será demonstrado na

peça impugnatória, a aplicação da multa isolada de 50% está em manifesta afronta ao Texto Constitucional.

Desse modo, esta C. Turma Julgadora, ao apreciar a matéria ora em debate, deve deixar de aplicar o disposto no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, deve retirar a sua eficácia (e não declarar a sua inconstitucionalidade), para aplicar os princípios constitucionais que regem a Administração Pública, notadamente o direito de petição e os princípios da proporcionalidade e da não utilização de tributo com efeito de confisco, para o fim de cancelar a multa isolada em exame.

Ou seja, transportando o diploma constitucional e os ensinamentos supracitados para o campo dos tributos, 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 15, 16 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.***

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 Impugnante, 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.***

Vê-se, pela leitura da ementa da Arguição de Inconstitucionalidade acima transcrita, que os Desembargadores entenderam que a referida multa, além de afrontar o princípio do direito de petição, afrontou o princípio da proporcionalidade, uma vez que tal penalidade seria excessiva ao fim buscado com sua imposição.

*Portanto, conclui-se que esta C. 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, aplicar os princípios constitucionais que regem a Administração Pública, notadamente **o direito de petição e os princípios da proporcionalidade, para o fim de cancelar a multa isolada em questão** Da Vedação ao Confisco Como se não bastasse a afronta aos princípios do direito de petição e da proporcionalidade, há que se mencionar que a referida multa*

isolada de 50% tem caráter confiscatório, e que por essa razão, também não merece prevalecer a sua exigência.

Destaque-se, ainda, que, como decorrência dos princípios adotado critério da vedação da aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.

A imposição da multa, nesse patamar, revela que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade, incluindo a intenção do contribuinte.

*Neste sentido, ressalte-se que o artigo 3º do Código Tributário Nacional ("CTN") estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. **Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.***

De fato, a severidade das sanções visa à proteção da arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

*Neste sentido, por mais grave que seja o ilícito praticado não se justifica a imposição de penalidade **que reduza o patrimônio do sujeito passivo de forma desproporcional à infração.***

*Ora, no presente caso, **a Impugnante não praticou nenhum ilícito.** Isso porque a hipótese de incidência do parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 **é apenas a improcedência do pedido de compensação.** Logo, a discussão recai apenas se o pedido é ou não procedente, ou seja, **a punição não é sobre um ato ilícito e, sim sobre um ato lícito: exercer o direito de petição**²⁴.*

Esse fato evidencia que a aplicação da multa isolada ora combatida é confiscatória, pois, pelo exercício regular do direito de petição, o contribuinte corre o risco, na hipótese de indeferimento, de ser compelido ao pagamento de 50% do débito que pretendia ver compensado, mesmo agindo de boa-fé.

Ora, se as sanções tributárias têm a finalidade de proteção da arrecadação, é natural e necessário que elas guardem uma relação de proporcionalidade com o ato tendente a atacar tal bem jurídico, ou seja, com a infração tributária, relação esta que, definitivamente, não se verifica no caso em tela.

Ante o exposto, requer-se:

(1) o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente impugnação, com consequente afastamento da multa de 50% exigida e o cancelamento do auto de infração originário do presente processo administrativo;

(2) o sobrestamento do presente processo até o desfecho do processo 1316.900954/2014-72, bem como do processo 13116.722236/2014-59, a fim de que a RFB se abstenha da prática de qualquer ato tendente à cobrança da multa regulamentar aplicada neste processo administrativo.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (PROCESSO APENSO Nº 13116.900954/2014-72)

Como se vê, em decorrência da formalização do lançamento fiscal objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, concluiu a Autoridade Fiscal que não haveria saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2011 a ser aproveitado nas DCOMP apresentadas pela Requerente, ensejando, assim, a não homologação destas compensações.

*Da Impossibilidade de Revisão da Decisão que Homologou Integralmente as Compensações Declaradas pela Requerente Contudo, a despeito do entendimento fiscal acima delineado, de rigor que a revisão de ofício procedida pela Autoridade Fiscal **não pode prosperar**, haja vista que, após a homologação das compensações, **está, de fato, extinto o crédito tributário nos termos do artigo 156, II, do CTN cc art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, não sendo possível sua alteração**, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade e segurança jurídica.*

No entanto, a legislação não autorizou qualquer procedimento no sentido de que, após a análise e homologação da referida compensação, a Autoridade Fiscal possa fazer nova análise das declarações de compensação, alterando sua decisão inicial.

Ressalte-se: a lançamento tributário é ato da própria Autoridade Fiscal, podendo ser por ela revisto nos termos do artigo 149 do CTN. Já o despacho decisório que homologa a compensação é o próprio ato de revisão, neste caso, do procedimento de compensação declarado pelo contribuinte. Esse fato já repele a aplicação analógica do art. 149 do CTN como forma de integração da legislação, já que estamos diante de hipóteses totalmente diferentes.

Ou seja, são situações distintas que não contemplam qualquer possibilidade de aproximação para aplicação análoga da legislação como pretendeu a Autoridade Fiscal.

Ad Argumentandum - Regularidade da Compensação – O Processo Administrativo Mencionado pela Fiscalização é Posterior às Compensações Realizadas pela Requerente Nada obstante o até aqui exposto – suficiente para que haja a homologação integral das compensações realizadas -, ainda que se entenda pela regularidade da revisão de realizada por meio do despacho decisório ora combatido – o que se admite apenas para argumentar – de certo que ao menos parte das compensações declaradas pela Requerente deveriam ter sido reconhecidas pela Autoridade Fiscal, haja vista que foram realizadas antes mesmo da formalização do lançamento fiscal objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59.

Como já mencionado, a Autoridade Fiscal fundamentou seu entendimento pela não homologação das compensações no sentido de que o saldo negativo de IRPJ apurado pela Requerente teria sido integralmente aproveitado quando do lançamento fiscal objeto o processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, de forma que não restaria crédito a ser utilizado nas DCOMP transmitidas.

Contudo, conforme retratado na Tabela 1 do despacho decisório ora combatido, a maioria das DCOMP objeto dos presentes autos foram transmitidas pela Requerente antes da lavratura do auto de infração objeto do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59, ocorrida em 08/12/2014.

Como se vê, das 51 DCOMP transmitidas pela Requerente, apenas 14 destas foram transmitidas após a lavratura do auto de infração.

Consequentemente, quando houve a transmissão das primeiras 37 DCOMP, não existia qualquer lançamento fiscal formalizado a impactar o saldo negativo de IRPJ apurado e, portanto, o referido crédito era líquido e certo.

Assim, no momento em que o crédito foi pleiteado, este era passível de restituição ou de ressarcimento, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Assim, uma vez que ainda não existia qualquer questionamento sobre o crédito quando da transmissão de 37 das 51 DCOMP controladas nos presentes autos, jamais poderia ser alegado eventual vício na compensação realizada pela Requerente que inviabilizasse o seu aproveitamento.

Nestes termos, ainda que se admita o procedimento de revisão de ofício realizado nos presentes autos pela Autoridade Fiscal – o que se admite apenas para argumentar –, de certo que não poderiam ser questionadas as compensações declaradas pela Requerente antes mesmo da formalização do processo administrativo nº 13116.722236/2014-59.

*Ad Argumentandum - Da Necessidade de Conexão/Apensamento do Presente Processo ao Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59 Na remota hipótese de que esta C. Turma Julgadora entenda pela validade da revisão de ofício realizada pela Autoridade Fiscal, não se pode deixar de notar que tal procedimento enseja o surgimento de **intrínseca relação** entre a não homologação das compensações efetuadas no presente processo e a lavratura da autuação que deu origem à formalização do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59, de forma **impõe-se que as decisões emanadas nos dois processos não sejam conflitantes**, guardando, portanto, relação de coerência entre si.*

*Isso porque, de análise do despacho decisório em questão, nota-se claramente que **um único procedimento fiscalizatório** resultou, ao mesmo tempo, (i) na lavratura de auto de infração de IRPJ, com a extinção do saldo negativo de tal tributo inicialmente apurado pela Requerente (Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59), bem como na (ii) não homologação das compensações realizadas pela Requerente com o mencionado saldo negativo de IRPJ, objeto do presente processo administrativo.*

Assim, a extinção do saldo negativo de IRPJ da Requerente, decorrente da autuação originária do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59, teve por efeito a não homologação das compensações realizadas com o referido saldo, no presente feito.

*Por essa razão, requer-se a esta C. Turma Julgadora que determine **que o presente processo administrativo seja apensado ao Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59**, para que ambos sejam julgados conjuntamente, evitando-se assim que sejam prolatadas decisões conflitantes em dois processos intrinsecamente relacionados.*

Ad Argumentandum – Da Necessidade de Sobrestamento do Presente Processo até o Julgamento Definitivo do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59 Caso esta C. Turma Julgadora não entenda pelo apensamento ou conexão entre os processos, deverá, ao menos, determinar o sobrestamento do

presente feito até que seja proferida decisão definitiva de mérito no Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59.

Isto porque, muito embora o Decreto nº 70.235/73 não disponha expressamente acerca do sobrestamento, este instituto é admitido pelo Novo Código de Processo Civil, em seu artigo 313, inciso V, alínea a, o qual prevê a suspensão do processo quando a sentença 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 (...)”, devendo, portanto, ser aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo, nos termos do art. 15 do Código de Processo Civil.

Ou seja, de acordo com a regra acima transcrita, o Julgador deve suspender o julgamento do processo sempre que o mérito depender do encerramento de outra causa, que constitua o objeto principal do processo pendente de análise.

É exatamente o que ocorre no caso em questão: a extinção do saldo negativo utilizado nas DCOMP, objeto do presente processo administrativo, está intrinsecamente vinculada ao aproveitamento integral do saldo negativo de IRPJ quando da apuração do débito lançado nos autos do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59.

Efetivamente, o mérito da compensação em questão está relacionado ao encerramento do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59.

Ante o exposto, requer-se:

- O recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Manifestação de Inconformidade, a fim de que seja afastada a revisão de ofício levada a efeito no despacho decisório ora combatido, com o reestabelecimento da decisão homologatória anterior que reconheceu integralmente o direito creditório da Requerente, e, consequentemente, a homologação da integralidade das compensações objeto das DCOMP relacionadas na Tabela 1 de fls. 457 dos autos;

- Sejam parcialmente homologadas as compensações declaradas pela Requerente, tendo em vista que parte das DCOMP foram transmitidas antes mesmo da lavratura do auto de infração que afetou o saldo negativo de IRPJ apurado, com o apensamento/sobrestamento da análise das compensações que foram transmitidas posteriormente à formalização do Processo Administrativo nº 13116.722236/2014-59, e - seja o presente processo apensado ao de nº 13116.722236/2014-59 ou sobrestado até o julgamento definitivo daquele processo.

Em julgamento realizado em 16 de fevereiro de 2017, a 4ª Turma da DRJ/BSB, considerou improcedente a manifestação de inconformidade e a Impugnação ao Auto de Infração Outras Multas Administradas pela RFB, por inexistência do crédito pleiteado e Compensação Indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo e prolatou o acórdão 03-073.250, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 e 2015 REVISÃO DA DECISÃO HOMOLOGATÓRIA DA COMPENSAÇÃO DECLARADA. POSSIBILIDADE.

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade.

O Despacho Decisório Eletrônico, que homologou as compensações indevidamente declaradas, ao reconhecer crédito do sujeito passivo comprovadamente inexistente, fere a lei que disciplina sobre o Instituto da Compensação.

LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Será aplicada multa isolada de cinquenta por cento sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

EXIGÊNCIA DE MULTA DE MORA. TRIBUTOS RECOLHIDOS FORA DO PRAZO.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

NÃO-APLICAÇÃO DA LEI. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VEDAÇÃO.

É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei ou retirar a sua eficácia, sob o fundamento de inconstitucionalidade, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

SOBRESTAMENTO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe o sobrestamento do processo administrativo por não existir disposição que confira efeito suspensivo aos recursos interpostos pelo contribuinte, quando há pendência de decisão administrativa definitiva relativa à exigência formalizada de ofício no período.

PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE.

A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 202/257, reiterando os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, e atendo-se aos seguintes pontos principais:

- Da impossibilidade do lançamento da Multa - Necessidade de decisão Final nos autos do PA 13116.900954/2014-72 para a lavratura do Auto de Infração;

- Da Necessidade de Conexão ou Apensamento ao PA 13116.722236/2014-59;

- Da impossibilidade de Revisão da Decisão que homologou Integralmente as Compensações declaradas pela Recorrente nos autos do PA 13116.900954/2014-72;

- Da Impossibilidade da exigência do débito consubstanciado no presente processo ANTES do término do PA vinculado - Falta de Liquidez e Certeza à autuação Fiscal;

- Da Impossibilidade da exigência da Multa de 50% em decorrência da não homologação da Compensação;

- Da indevida cumulação da Multa de 20% com a Multa Isolada de 50%;

- Da necessidade de aplicação do Princípio da Absorção/Consumção;

- Da afronta ao princípio do Direito de Petição e ao Princípio da Proporcionalidade;

- Da Vedação ao Confisco;

Encontra-se apensado a estes os autos do PA 13116.900954/2014-72, que trata da Revisão de ofício de decisão que reconheceu integralmente o crédito declarado em DCOMP e todas as decisões que homologaram as compensações, não reconhecer o direito creditório e não homologação das respectivas DCOMPs.

A decisão da DRJ da Manifestação de Inconformidade é a mesma destes autos.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário, às fls. 556/591, aduzindo o que segue:

- Da impossibilidade de Revisão da Decisão que homologou Integralmente as Compensações declaradas pela Recorrente;

- Da Regularidade da Compensação - o PA mencionado é posterior às Compensações realizadas;

- Da Necessidade de Conexão ou Apensamento ao PA 13116.722236/2014-59;

- Da necessidade de sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo do PA 13116.722236/2014-59.

Processo nº 13116.721201/2016-64
Resolução nº **1301-000.492**

S1-C3T1
Fl. 312

Recebi os autos por sorteio em 04/07/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/BDB e intimada ao recolhimento do débito em 10/03/2017, (ciência abertura de documento fl. 199), e apresentou em 07/04/2017, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 202/257.

Apresentou o Recurso Voluntário no PA 13116.900954/2014-72 apenso a estes em igual data, fls. 556/591.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, dele conheço.

O presente caso trata de auto de infração de multa regulamentar.

O recorrente fazia jus a um crédito apurado em saldo negativo de IRPJ de 2011, devidamente declarado em DIPJ 2012, no valor de R\$86.535.930,14.

Foram apresentadas diversas DComps, que foram homologadas através do Sistema de Controle de Crédito (SCC).

Posteriormente, após tais homologações, o contribuinte foi autuado, em 8/12/2014, por irregularidades no IRPJ de 2011, bem como de CSLL, PIS e COFINS.

Neste lançamento, apurou-se um valor a pagar de IRPJ, de R\$303.904.674,54. Esta autuação está sendo discutida no PA 13116.722236/2014-59.

Em razão da falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado, afastou-se a homologação dos créditos compensados, bem como manteve-se a multa regulamentar de 50% sobre o valor dos créditos, de R\$52.145.410,62.

Em pesquisa no *site* do CARF para verificar o andamento desse PA, verifico que se encontra pendente de julgamento de Recurso Voluntário, junto à 2ª TO, desta mesma Câmara.

Assim, uma vez que para se decidir nestes autos, há dependência direta do resultado do julgamento daquele PA, em que se julga lançamento de IRPJ que pode ou não gerar os créditos que aqui se discutem, bem como da multa aplicada, necessário e indispensável que se aguarde a decisão definitiva.

Diante de todo o acima exposto, voto por sobrestar o julgamento destes autos e do auto em apenso, para que se aguarde a decisão final e definitiva do PA 13116.722236/2014-59, anexando-se a estes cópias do acórdão, após retornando-se a esta Conselheira para julgamento.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 21/03/2018 12:33:00 por AMELIA WAKAKO MORISHITA YAMAMOTO.

Documento assinado digitalmente em 28/03/2018 18:13:12 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO e Documento assinado digitalmente em 21/03/2018 12:34:31 por AMELIA WAKAKO MORISHITA YAMAMOTO.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 22/07/2024.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP22.0724.16182.0X92

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
38D569521ECCD21B4A58AA096AA75ECB6605CED85DA013ECE5096DD569E00D7C