



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

Processo n° 13116.722124/2016-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.962 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA - MULTA ISOLADA
Recorrente CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 20/10/2016

COMPENSAÇÃO - SALDO NEGATIVO PARCIALMENTE RECONSTITUÍDO EM PROCESSO VINCULADO

Uma vez que a não homologação do pleito compensatório se dera em função de auto de infração em que os saldos negativos de IRPJ e de CSLL fora recalculado, havendo, ali, decisão que restabeleça os preditos saldos, ainda que parcialmente, esta tem imediato impacto sobre este feito, devendo se reconhecer o direito creditório até o limite disponível.

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. TRIBUTO RECOLHIDO 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de sobrestamento do feito e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de auto de infração lavrado exclusivamente para exigir do contribuinte, ora recorrente, crédito tributário concernente à multa isolada aplicada em decorrência de não homologação de pedido de compensação de saldos negativos de IRPJ e de CSLL.

Em apertada síntese, o Recorrente manejou pedido de compensação (PERDCOMP de nº 32061.36236.200616.1.7.03-4311) transmitido pelo recorrente, objetivando a compensação de débitos tributários, no importe de R\$ 363.189,84, com créditos decorrentes de saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário de 2011 e, originariamente, demonstrado em pedido de compensação anterior (PERDCOMP de nº 07566.92802.120615.1.3.03-0093).

Neste particular, e tendo em conta os documentos acostados à manifestação de inconformidade do contribuinte, a não-homologação de seu pleito se dera com base nos mesmos fundamentos da decisão proferida nos autos do PA de nº 13116.720670/2016-66 (PERDCOMP nº 07566.92802.120615.1.3.03-0093), ou seja, o saldo negativo pleiteado no ano-calendário de 2011 foi integralmente abatido do valor apurado pela Fiscalização Federal nos autos do PA de nº 13116.722236/2014-59, em que, após a lavratura de autos infração, exigiu-se do contribuinte o pagamento da CSLL no importe de R\$ 140.558.617,69.

Em outras palavras, ao invés de saldo negativo, no ano-calendário de 2011, apurou-se CSLL à pagar, inexistindo, pois, crédito compensável com exercícios futuros.

Neste feito, o contribuinte apresenta a sua impugnação administrativa, por meio da qual sustenta, em resumo:

a) a impossibilidade da exigência da multa isolada antes de julgado o PA de nº 13116.722236/2014-59, a mingua de liquidez e exigibilidade;

b) a impossibilidade da exigência da multa isolada antes de julgado o processo relativo ao pleito compensatório, propriamente (PA de nº 18186.726568/2016-64, em apenso);

c) a necessidade de vinculação/apensamento destes autos aos dos PAs de nºs 18186.726568/2016-64 e 13116.722236/2014-59 e consequente sobrestamento do feito até o julgamento definitivo destes dois últimos processos;

d) a impossibilidade da exigência da multa isolada, conquanto não homologada a compensação, a infração, propriamente, não teria se tipificado já que aquela decisão ainda não se concretizou dada a falta de julgamento definitivo do recurso ali manejado;

e) impossibilidade de exigência, concomitante, da multa isolada aqui tratada e da multa de mora (20%) incidente sobre os créditos constituídos a partir do pedido de compensação não homologado seja em razão de um alegado *bis in idem*, seja em razão do princípio da consunção;

f) inconstitucionalidade da exigência à luz da garantia constitucional encartada no art. 5º, XXXIV, "a", da CF (direito de petição) e dos princípios da proporcionalidade/razoabilidade e do não-confisco.

Instada a se pronunciar sobre o caso a DRJ/BSB promoveu o julgamento conjunto destes autos com o aqueles autuados no PA de nº 18186.726568/2016-64, afastando, de imediato, o pleito de "sobrestamento" deste julgamento por falta de previsão legal. Quanto aos argumentos do contribuinte, o órgão *a quo* houve por bem julgá-los improcedentes, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

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. TRIBUTO RECOLHIDO 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.

O contribuinte tomou ciência do conteúdo do acórdão acima em 13/10/2017 (conforme documento de e-fls 210), tendo interposto o seu recurso voluntário em 10/11/2017 (termo de ciência de e-fls. 211), por meio do qual reprisou os argumentos já declinados em sua impugnação.

Cumprido, apenas, destacar, que o processo de nº 13116.722236/2014-59 foi distribuído à este Colegiado, tendo sido julgado na sessão do mês de junho, sendo certo que, naquela ocasião, foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte a fim de que cancelar as exigências concernentes ao IRPJ e CSLL incidentes sobre as subvenções concedidas pelo Estado de Goiás, com base nos preceitos da Lei Complementar 160/17.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

I - Prefacialmente,

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

Desde logo, impende destacar que toda discussão relativa ao apensamento/sobrestamento deste feito, até o julgamento definitivo do PA de nº 13116.722236/2014-59, restou prejudicada já que o citado processo foi analisado e julgado por este Colegiado, ocasião em que parte considerável do auto de infração foi derrubada por esta Turma. E, mesmo havendo uma reversão deste julgado, o resultado final não será suficiente para permitir a apuração de crédito compensável, conforme cálculos abaixo.

De fato, o citado feito tratava de 4 (quatro) infrações distintas, sendo elas:

a) omissão de receitas, consistente no destaque, indevido, do IPI em notas fiscais de venda, ao mercado interno, de veículos importados;

b) omissão de receitas decorrentes da escrituração indevida, como subvenções para custeio ou operação, decorrentes do gozo, pelo contribuinte, de crédito presumido de IPI;

c) omissão de receitas decorrentes da escrituração indevida de subvenções concedidas pelo Estado de Goiás aos contribuintes lá instalados;

d) glosa de despesas concernentes à bônus sobre vendas.

O recorrente noticia aqui (assim como já havia feito naqueles autos) a desistência das suas pretensões concernentes às infrações descritas em "b" e "d"¹, mantendo,

¹ V. petição juntada à e-fls. 256/261.

apenas, a discussão afeita ao IPI destacado nas notas fiscais de venda de veículos importados e à subvenção (benefício fiscal - ICMS) concedida pelo Estado de Goiás.

A vista disso, este Colegiado decidiu por dar parcial provimento apenas quanto ao questionamento tratado no item "c" supra, mantendo-se o restante da autuação.

Pois bem. Como já alertado no relatório acima, o fundamento utilizado pela Unidade de Origem para considerar não homologada a compensação foi, justamente, o fato de que o saldo negativo originariamente apurado no ano-calendário de 2011 teria sido revisto por ocasião da lavratura do auto de infração autuado no PA de nº 13116.722236/2014-59; e, pelo que afirma o próprio recorrente, com a autuação retro, ao invés de saldo negativo, apontou-se a existência de saldo a pagar da predita contribuição, no importe de R\$ R\$ 140.558.617,69.

O montante de saldo negativo indicado pelo Contribuinte foi, então, utilizado para reduzir o valor acima descrito, restando, em desfavor da empresa, um montante a pagar de R\$ 114.647.669,07.

Com a decisão proferida por este Colegiado, e considerando as receitas omitidas, descritas para cada uma das infrações apontadas no auto de infração (documento de e-fls. 125 a 129), bem como o montante total de despesas glosadas, ter-se-ia a seguinte realidade:

- a) infração descrita em "a" - R\$ 472.626.360,46;
- b) infração descrita em "b" - R\$ 27.363.463,77;
- c) infração descrita em "c" - R\$ 767.585.183,90;
- d) infração descrita em "d" - R\$ 276.802.781,40

O valor somado das parcelas acima perfazem R\$ 1.561.762.418,72 (tal qual apontado no auto de infração). Suprimido o valor concernente à infração descrita em "c", teríamos um saldo de receita tributável no importe de R\$ 794.177.234,82 que, incidindo sobre este a respectiva alíquota de 9%, ter-se-ia um valor de contribuição a recolher de R\$ 71.475.951,13.

Compensando-se o valor anterior com o saldo negativo originariamente apurado pelo Recorrente, teríamos um valor a pagar de R\$ 45.565.002,51. Em outras palavras, mesmo com o provimento parcial do Recurso Voluntário manejado nos autos do PA de nº 13116.722236/2014-59, ainda assim o contribuinte não conseguiria apurar saldo negativo no ano-calendário 2011, não dispondo, pois, de qualquer direito creditório concernente ao período em testilha.

Impende destacar, como já dito linhas acima, que mesmo que a decisão final do PA de nº 13116.722236/2014-59 seja revertida e, portanto, seja decotado da receita bruta tributável o valor descrito no item "a", supra, ainda assim apurar-se-á valor a pagar de CSLL no importe de aproximadamente R\$ 3.000.000,00.

Ou seja, tanto o PA 13116.722236/2014-59 já se encontra resolvido por este CARF, como as consequências acima descritas serão implementadas nos autos do PA de nº

18186.726568/2016-64, culminando com o improvimento do Recurso ali interposto dada a, anunciada, ausência de qualquer direito creditório.

Neste passo, reпрiso, julgo prejudicadas as preliminares aventadas nos itens "a" a "c" das razões de insurgência em análise.

II - Da impossibilidade de cominação da multa isolada à vista da inocorrência de ato infracionário ante o não julgamento definitivo do processo compensatório.

Ainda que os argumentos deduzidos no prefácio acima sejam aplicados ao tópico em testilha, o fato é que esta razão de pedir comporta uma particularidade, já que o contribuinte alega que, enquanto não definitivamente julgado o processo compensatório, inoçorreria o fato infracionário descrito no art. 74, § 17, da Lei 9.430.

Primeiramente, vejam bem, não se trata de infração à lei; trata-se de multa de cunho eminentemente deôntico, objetivando evitar que o procedimento de compensação seja utilizado como forma de "rolamento" de dívidas tributárias, mediante transmissão de pedidos evidentemente descabidos. Esta penalidade, ainda que tida como sanção, não é aplicada, objetivamente, ao menos ao meu sentir, como decorrência de um ato ilícito, mas, sim, como método de "desinsentivo" (me desculpem pelo neologismo) ao uso de procedimento legal com fito, este sim, ilegal.

Por isso mesmo, a concretização do julgamento do processo de compensação é desimportante porque o que se "sanciona" é ato de transmissão de pedido não homologado, configurando, tipo "penal", diga-se, por excelência, de conduta (em que a obtenção ou a concretização do objetivo é irrelevante). E é por esta singela razão que a própria Lei 9.430, no artigo anteriormente, citado, § 18, deixa extreme de dúvidas que a penalidade será aplicada sempre que não homologada a compensação pleiteada, *suspendendo-se, todavia, a exigibilidade de sua exigência enquanto não promovido o julgamento em definitivo de eventual manifestação de inconformidade porventura proposta*:

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Assim, não só resta prejudicado este argumento, pelo já exposto já anteriormente, como também improcedentes as suas bases já que, inclusive, contrárias ao próprio texto legal.

III - Da concomitância da multa de mora com a multa isolada aqui tratada.

Esta alegação seria semelhante àquelas sustentadas em decorrência da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, concomitante à exigência de multa da multa de ofício, ambas, descritas no art. 44 da Lei 9.430/96.

Algumas diferenças curiais, em verdade, afastam a aplicação daquela tese ao caso em análise.

Primeiramente, um dos principais fundamentos sustentados por quem defende a inaplicabilidade cumuladas das duas penalidades no caso de falta de recolhimento de

estimativas é que o preceito legal (art. 44) não determinaria a exigência cumulativa destas duas imposições. Particularmente, entendo, que a exigência da multa de ofício (75%, via de regra) se destinaria à punir a falta de pagamento de tributo apurado após o encerramento do exercício, ao passo que a multa de 50% destinar-se-ia, exclusivamente, à sanção da omissão quanto a obrigação de pagar, mensalmente, as estimativas, **quanto não verificado valor (saldo) de imposto ou contribuição a pagar**.

Isto é, a multa isolada do art. 44, II, destinar-se-ia a garantir a punição do contribuinte que, a despeito de não apurar tributo a pagar, deixa de cumprir uma determinação legal (mister que cai por terra quando, após o ajuste, observa-se a obrigação de recolhimento das exações federais, hipótese em que tal inação será apenada pela multa a que se refere o inciso I, daquele preceito).

Já na hipótese em tela, estamos diante de questões fático-jurídicas totalmente diferentes...

Primeiramente, a multa isolada, aqui, como já afirmei alhures, não penaliza o ato ilícito visando, outrossim, coibir a prática de um ato lícito (transmissão do pedido de compensação), com intuito ilícito de prorrogar dívidas tributárias... não há, neste caso, um descumprimento de uma obrigação legal (principal ou acessória) a justificar a penalização, mas, apenas, uma imposição, como já dito, deontica. Por isso a sua imposição se justifica desde logo, tendo o contribuinte se defendido ou não.

Lado outro, a multa de mora, que, inclusive, esta prevista em preceito de lei totalmente distinto daquele que versa sobre a multa isolada sobre o que ora se reporta - aquela está fundamentada no art. 61, ao passo que, como já dito, a multa isolada pela não homologação de PERDCOMP transmitida está calcada no art. 74, § 17, ambos da Lei 9.430. E, mais que isso, a multa de mora tem por pressuposto penalizar o ato ilícito do contribuinte, consistente no não pagamento de crédito tributário, mormente no caso de pedidos de compensação que, a teor da legislação de regência, constitui confissão de dívida... Ou seja, a multa de mora, aqui, penaliza o ato ilícito!]

E, não bastasse isso, justamente por não estarem contemplados no mesmo dispositivo legal, a interpretação aplicada ao casos da multa ofício x multa isolada por falta de pagamento de estimativas não tem qualquer fundamento legal... não há exceção na lei e não é possível interpretá-la de sorte que inferir a impossibilidade de sua cumulação.

Por fim e quanto ao argumento complementar deduzido pelo Recorrente quanto a necessidade de aplicação da teoria da consunção, vejam bem, além de reprimir o que já foi dito acima (estamos tratando de multas de naturezas distintas), a predita teoria importaria a encampação da multa de mora pela multa de isolada (mais gravosa) e não o contrário... Como estes autos não tratam da multa de mora, nem como muito esforço exegético poderíamos acolher semelhante pretensão.

IV - Das alegadas inconstitucionalidades dos preceitos que tratam da multa isolada (por suscitada violação ao direito de petição e aos princípios da razoabilidade/proporcionalidade e não-confisco).

Ainda que, particularmente, compartilhe do entendimento teórico sustentado pelo recorrente, o art. 62, *caput*, do RICARF veda, ressalvas as hipóteses de seu §1º, aos Conselheiros deste CARF o afastamento da aplicação da lei ao caso concreto, em razão de

alegada inconstitucionalidade (pena, inclusive, de perda do cargo). Isto, vejam bem, sem prejuízo dos preceitos da Súmula/CARF de nº 2, cuja observância também nos é mandatária:

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

No caso, deixar de aplicar os preceitos do art. 74, § 17, da Lei 9.430, porque semelhante previsão contrariaria o direito de petição ou, ainda, seria desproporcional ou mesmo confiscatória, significaria reconhecer a sua inconstitucionalidade que, como demonstrado, é impossível nesta seara.

V - Conclusão.

Pelas razões expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca