



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.721813/2017-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.336 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrente DU PONT DO BRASIL S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

A base de cálculo para a apuração da multa de ofício foi a parcela dos débitos declarados em DCOMP cujas compensações não foram homologadas, com fundamento redação atual do § 17 art. 74 (redação dada pela Lei nº 13.097/2015). A alteração legislativa, aplicada retroativamente tem como fundamento estatuído no art. 106 do CTN, cominada penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época dos fatos. Dessa forma, não se configura a nulidade arguida.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PENALIDADE ESPECÍFICA. INDEPENDÊNCIA DE MÁ-FÉ MANIFESTA OU ILICITUDE DO ATO.

A multa isolada por compensação indevida é uma penalidade específica, e isolada, e independe de má-fé manifesta por parte do contribuinte ou ilicitude do ato como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. PARÁGRAFO 18 DO ARTIGO 74 DA LEI Nº 9.430/96. DEPENDÊNCIA DE PROCESSO DE ANÁLISE DE COMPENSAÇÃO.

Caso as compensações declaradas sejam homologadas integralmente ou mesmo em parte, haverá reflexo no presente processo, tornando-o insubsistente (caso a compensação seja homologada integralmente) ou a multa isolada terá o seu montante reduzido (caso a compensação seja homologada parcialmente). Se o indeferimento da homologação for mantido, evidentemente que a multa isolada deverá ser mantida. Portanto, não há necessidade de sobrestamento do julgamento do presente feito.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão 02-96.110, de 29 de outubro de 2019, da 2ª Turma da DRJ/BHE que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado por compensação não homologada.

Consta na “Descrição dos fatos e Enquadramento legal” à e-fl. 3 que o lançamento de ofício decorreu da homologação parcial da DCOMP nº 00722.73361.311012.1.3.03-7327, transmitida em 31/10/2012, sendo o crédito oriundo de Saldo Negativo de CSLL. O crédito está sendo analisado no processo nº 13896.720788/2017-35.

Como enquadramento legal e base de cálculo a autoridade fiscal assim definiu:

A Lei 9.430/96, dispõe sobre a aplicação de multa isolada, nos casos em que a compensação for não homologada:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 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."

Ante o exposto, efetuamos o lançamento da multa isolada em percentual de 50%, aplicada sobre a parcela dos débitos declarados em DCOMP cujas compensações não foram homologadas, conforme demonstrado a seguir:

Receita	PA	Data Vcto	Valor total débito	Valor compensado	Saldo débito	Multa 50%
2362	09/2012	31/10/2012	1.213.892,91	0,00	1.213.892,91	606.946,46
2484	09/2012	31/10/2012	1.140.116,58	206.052,26	934.064,32	467.032,16

Fato Gerador	Multa
31/10/2012	467.032,16
31/10/2012	606.946,46

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/10/2012 e 31/10/2012:

§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10.

O contribuinte impugnou o Auto de Infração, alegando nulidade pelo fato da autoridade fiscal não ter considerado a normal legal em vigor quando da apresentação da DCOMP em 2012, mas sim a normal legal com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 13.097/2015, de modo que o lançamento teria sido amparado em norma legal posterior à ocorrência da suposta infração.

Alegou o contribuinte que o julgamento do presente processo dependeria da decisão final no bojo do processo nº 13896.720788/2017-35, no qual foi proferido o despacho decisório não homologando as compensações que deram origem à presente multa.

Requeru o sobrestamento de julgamento do presente processo até decisão final no processo nº 13896.720788/2017-35 para eventual cobrança da multa em questão, nos termos do parágrafo 18 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

A 2ª Turma da DRJ/BHE julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

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

NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento.

MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE MÁ-FÉ.

Constatada a entrega de declaração de compensação objeto de posterior decisão não-homologatória, aplicável, por expressa disposição legal, a multa isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, independentemente de má-fé ou caracterização de fraude.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO POR AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a

aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

ALTERAÇÃO DA REDAÇÃO DO §17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

Devido à revogação dos §§ 15 e 16 do mesmo artigo, fez-se necessária a adequação redacional do § 17, com a substituição do termo "crédito" por "débito", sem importar, em princípio, em alteração na base de cálculo da infração.

No entanto, apesar da correspondência dos termos no âmbito da compensação, é possível que seja apurada diferença em cálculos na hipótese em que o crédito utilizado na compensação se enquadre entre

aqueles para os quais a legislação prevê remuneração até a data de transmissão da declaração de compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 06/03/2020 (e-fl. 120).

Irresignado com o r. acórdão a ora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 13/05/2020 (e-fls. 122-144), onde alega tempestividade do recurso tendo em vista que tomou ciência do acórdão em 06/03/2020 (uma sexta-feira), e dessa forma a contagem do prazo inicial iniciar-se-ia em 09/03/2020 (segunda-feira) com a fluência do prazo para interposição do recurso estendendo-se até 16/06/2020, pelo fato da suspensão de transcurso do prazo até 29/05/2020 por conta do art. 6º da Portaria RFB nº 543, de 20/03/2020 publicada no DOU de 23/03/2020.

O Recorrente ratifica o argumento de nulidade do Auto de Infração pelo fato da Autoridade Fiscal autuante não ter considerado a norma legal em vigor quando da apresentação da DCOMP, no ano-calendário 2012, mas a norma legal com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 13.097/2015, ou seja, o lançamento teria sido amparado por norma legal posterior à ocorrência da infração.

Defende que os erros reconhecidos pela DRJ não poderiam ter sido por ela corrigidos por tratar-se de hipótese de manifesta nulidade do lançamento.

No mérito aduz que não cabe a aplicação da multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 nos casos em que a compensação é realizada de boa-fé pelo contribuinte. E que a multa somente deve ser imposta em razão da ocorrência de um ilícito, sendo certo ainda que a

mera apresentação pelo contribuinte de declaração de compensação, expressamente prevista no §1º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e consagrada pela Constituição Federal (direito de petição, artigo 5º, XXXIV, “a”), não pode ser considerada um ilícito posteriormente à sua apresentação só pelo fato de a compensação vir a ser não homologada.

Apresenta decisões administrativas, judiciais e jurisprudenciais para arrimar sua tese.

Aduz, ainda, que a aplicação da multa no presente caso implica manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade.

Por fim, pleiteia o sobrestamento do julgamento do presente processo, uma vez depende do resultado do julgamento do processo administrativo nº 13896.720788/2017-35, no qual se discute precisamente as compensações cuja homologação parcial seu ensejo ao lançamento discutido no presente processo.

Requer ao final o provimento do recurso.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, tendo em vista a suspensão do transcurso de prazos processuais no âmbito da administração tributária federal, por meio da Portaria RFB nº 543 de 20 de março de 2020, por conta do enfrentamento da emergência em saúde pública decorrente da pandemia da Covid-19. Por preencher os demais requisitos formais de admissibilidade dele tomo conhecimento e passo a analisá-lo.

Da nulidade do Auto de Infração

O Recorrente alega nulidade do lançamento, por entender que a base legal que o fundamentou (redação dada pela Lei nº 13.097/2015) não estaria em vigor quando da apresentação da DCOMP no ano-calendário 2012, o que o tornaria nulo por não observar o disposto no inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e por vício na apuração de sua base de cálculo.

O lançamento decorreu da homologação parcial das compensações declaradas na DCOMP nº 00722.73361.311012.1.3.03-73, transmitido em 31/12/2012, cujo crédito é relativo a saldo negativo de CSLL, e cuja não homologação deu origem ao processo nº 13896.720788/2017-35.

Os fatos que ensejaram os lançamentos foram assim descritos pela Autoridade Fiscal autuante no Auto de Infração (e-fls. 3-4):

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E
CONTRIBUIÇÕES INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA
EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

Trata-se da declaração de compensação eletrônica (DCOMP) n.º 00722.73361.311012.1.3.03-7327, transmitida em 31/10/2012, sendo o crédito oriundo de Saldo Negativo de CSLL.

O crédito pleiteado foi analisado no processo nº 13896.720788/2017-35. Tal análise resultou na homologação parcial da referida DCOMP.

A Lei 9.430/96, dispõe sobre a aplicação de multa isolada, nos casos em que a compensação for não homologada:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 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."

Ante o exposto, efetuamos o lançamento da multa isolada em percentual de 50%, aplicada sobre a parcela dos débitos declarados em DCOMP cujas compensações não foram homologadas, conforme demonstrado a seguir:

Receita	PA	Data Vcto	Valor total débito	Valor compensado	Saldo débito	Multa 50%
2362	09/2012	31/10/2012	1.213.892,91	0,00	1.213.892,91	606.946,46
2484	09/2012	31/10/2012	1.140.116,58	206.052,26	934.064,32	467.032,16

Fato Gerador	Multa
31/10/2012	467.032,16
31/10/2012	606.946,46

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/10/2012 e 31/10/2012:

§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10.

O enquadramento legal do § 17 foi com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, abaixo transcrito:

§ 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 pela sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Enquanto no art. 17 com a redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010 a multa aplicada tinha como base o valor do crédito objeto de declaração de compensação, o mesmo art. 17 com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 13.097/2015 a base é o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

Observa-se que a Autoridade Fiscal utilizou como base de cálculo para a apuração da multa de ofício o saldo do débito não compensado, ou seja aplicou a multa com base na redação dada pela Lei nº 13.097/2015.

Depois de uma série de alterações legislativas, chegou-se a redação atual do § 17 art. 74 (redação dada pela Lei nº 13.097/2015), em que a base de cálculo para aplicação da multa passou a ser sobre o valor de débito cuja compensação não foi homologada.

O entendimento do Recorrente é que alteração legislativa não foi mais benéfica ao Recorrente, como pode ser constatado do excerto abaixo transcrito do recurso voluntário:

[...]

Em sua impugnação, a ora Recorrente demonstrou a manifesta **nulidade do auto de infração lavrado**, uma vez que muito embora no enquadramento legal a fiscalização tenha indicado apenas o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10, ao realizar o lançamento, como se verifica claramente das passagens acima transcritas do Termo de Verificação Fiscal e do valor da multa aplicada, **o ilustre fiscal autuante não considerou a normal legal em vigor quando da apresentação da DCOMP em questão, em 2012, mas sim a normal legal com a redação que lhe foi dada pela posterior Lei nº 13.097/2015, de modo que o lançamento foi amparado em norma legal posterior à ocorrência da suposta infração**, que somente poderia ter sido aplicada ao caso se fosse mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, "c" do CTN, o que não é o caso (a norma legal em vigor quando da apresentação da DCOMP estabelecia multa de 50% do crédito objeto da declaração de compensação, caso não homologada, enquanto a norma posterior estabelece multa de 50% incidente sobre o valor do débito objeto daquela declaração).

Equivoca-se o Recorrente.

É que se fosse considerado o entendimento do Recorrente, deveria ser utilizado como fundamento para aplicação da multa o § 17 do art. 74 com a redação dada Lei nº 12.249 de 2010, ou seja a base de cálculo deveria ser o valor do crédito, e dessa forma incluiria o valor dos débitos compensados além dos não compensados, o que não faz nenhum sentido e seria mais prejudicial à Recorrente.

Na DCOMP nº 00722.73361.311012.1.3.03-7327, o crédito informado para compensação dos débitos ali confessados totalizava R\$ 2.354.009,49, do que decorreria o lançamento de multa isolada por homologação parcial no montante de R\$ 1.177.004,75, caso o fundamento legal para o lançamento de ofício fosse o § 17 do art. 74 com a redação dada Lei nº 12.249 de 2010.

Como o fundamento o legal para o lançamento de ofício foi o § 17 do art. 74 com a redação dada pela Lei nº 13.097/2015, a base de cálculo para o lançamento de ofício foram o sado dos débitos cuja compensação não foi homologada, resultando daí o lançamento de multa de ofício sobre o montante de R\$ 1.073.978,62, conforme consta no demonstrativo do crédito tributário do Auto de Infração, cujo excerto reproduzo:

Auto de Infração
OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DRF - BARUERI	0812800.2017.00229		
Local de Lavratura	Data	Hora	
BARUERI	06/09/2017	09:59	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	CNPJ		
DU PONT DO BRASIL S A	61.064.929/0001-79		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
ALAMEDA ITAPICURU	506		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
ALPHAVILLE	BARUERI/SP	06454080	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
	Cód. Receita Darf	Valor	
MULTA REGULAMENTAR (Passível de Redução)	3148	1.073.978,62	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.073.978,62	
Valor por Extensão			
UM MILHÃO, SETENTA E TRÊS MIL, NOVECENTOS E SETENTA E OITO REAIS E SESENTA E DOIS CENTAVOS			

Verifica-se, portanto, que o Auto de Infração lavrado com fundamento em alteração legislativa posterior aos fatos ensejadores do lançamento, beneficiou o Recorrente. De modo que atendeu corretamente ao estatuído no art. 106 do CTN, não subsistindo a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Da arguição de inaplicabilidade da multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96

O Recorrente alega a inaplicabilidade da multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 nos caso em que a compensação é realizada de boa-fé e que a aplicação da multa implicaria manifesta violação aos princípios da boa-fé da administração, moralidade pública e razoabilidade/proporcionalidade.

As questões aduzidas pelo Recorrente foram enfrentadas com muita propriedade no acórdão 1402-003.813 de 20 de março de 2019, de lavra do I. Conselheiro Marco Rogério Borges da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, pelo que peço vênia para reproduzir o excerto abaixo no presente feito, por entender que suas conclusões cabem perfeitamente para o caso em análise :

[...]

Da questão da multa isolada aplicada e sua legalidade

Antes de adentrar no mérito da peça recursal apresentada, cabe uma análise da multa isolada aplicada que está sob discussão no presente processo.

O foco da questão é a Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 74, § 17, cuja redação atual assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que, com exatidão o mesmo texto legal, foi decorrente da Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014)

Aplicando a norma supra, autoridade fiscal exige do sujeito passivo a multa de 50%, no caso isolada, sobre o valor do débito de compensação que deixou de ser homologada. Atentar a ressalva aposta ao final do comando legal, para os casos de falsidade, que leva para outro enquadramento legal.

A redação imediatamente anterior, com a redação promovida pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (convertida da MP nº 472, de 15 de dezembro de 2009), do § 17 (e suas remissões legais diretas) era o seguinte:

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 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." (NR)

A Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014 revogou os §§ 15 e 16 imediatamente acima citados, que na sua conversão na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 foi excluído da redação, sendo reiterada esta posição pela revogação na MP nº 668, de 20 de janeiro de 2015, convertida na Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

Note-se que com esta alteração ocorrida no § 17 com a MP 656/2014 (convertida na Lei nº 13.097/2015), mudou-se a apuração da base de cálculo da multa isolada - antes era sobre o crédito pleiteado, e passou para o débito objeto da declaração de compensação.

Importante para o contexto da análise geral o teor do parágrafo seguinte, §18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em que há uma vinculação do processo da exigência da multa isolada do processo que o motivou, o de objeto de declaração de compensação não homologada:

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Transposto estes momentos de alteração legislativa, e já adentrando na análise meritória envolvida e necessária, há que se observar que o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação da sua primeira parte, não estabelece condições

especiais, baseadas na má-fé por parte do contribuinte ou ilicitude do ato, como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

Na sua redação, ao excluir a declaração não homologada em virtude de falsidade (uma das espécies de fraude ou irregularidade dolosa), o legislador decidiu não deixar impune tal hipótese, mas aplicar sobre ela uma sanção mais gravosa. Com efeito, sendo comprovada falsidade, a multa eleva-se a 150% do valor do débito, conforme a legislação consolidada na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, artigo 45, § 1º, inciso II, legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos¹:

Art. 45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

- de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1573, de 09 de julho de 2015)

- de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

Ou seja, há uma previsão legal bem clara a respeito dos fatos inerentes à imposição da multa isolada por conta da declaração de compensação não homologada, qual seja, de 50% se o pleito de compensação foi indeferido, independente da má-fé do contribuinte, e 150% se comprovada a má-fé, no caso, *ipsis litteris*, falsidade da declaração do sujeito passivo.

Analisando todo o contexto histórico jurídico-administrativo para a construção do comendo normativo do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, há que se ressaltar que o uso de uma Dcomp como meio extintivo do crédito tributário pode gerar outros efeitos além da eventual inadimplência envolvida do débito ao não ser aceito o crédito pleiteado. A sua apresentação, realizada pelo contribuinte, pressupõe a existência de um crédito apurado, e tem efeitos constitutivos sob condição resolutiva de posterior homologação da compensação. A decisão da autoridade administrativa fiscal que a homologa, ao reconhecer o direito creditório, é meramente declaratória. Não ocorrendo a decisão da autoridade administrativa, ocorre a homologação tácita, por decurso do prazo decadencial de 5 anos.

Neste ínterim, entre a apresentação da Dcomp e a sua homologação, já passa a ocorrer efeitos positivos ao contribuinte, pois os seus débitos ficam como extintos, podendo ocorrer a retirada a certidão negativa, por exemplo. Ou seja, a Dcomp não é um mero pedido, pois desde a sua apresentação já gera efeitos

1- de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada; ou

jurídicos. Então, falar petição envolvido é querer limitar o seu alcance quando da apresentação, pois isso extravasa um mero pedido.

Ademais, não há nenhuma coibição ao direito de petição envolvido, pois eventuais erros ocorridos no seu pleito, poderão ser sanados no transcorrer da discussão do processo administrativo da matéria que ensejou a multa isolada, o que há muito e comumente ocorre no âmbito administrativo.

Assim, a multa isolada objetiva penalizar o contribuinte por ter criado esta situação tributária benéfica a si, e ao ser melhor analisado pela autoridade administrativa fiscal a sua declaração de compensação, verifica como indevido seu pleito.

Aqui não se confunde a multa isolada aplicada com o débito que passa a ficar exigível, cabendo seu pagamento por os acréscimos cabíveis em caso de procedimento espontâneo do contribuinte: multa de mora e juros de mora, como previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A multa isolada não representa exigência, em separado, do acréscimo que seria aplicável ao débito, como se ele não estivesse declarado, e sim, de penalidade específica, e decorrente do uso indevido da Dcomp como meio de extinção do crédito tributário.

Destarte, a multa isolada por compensação indevida é uma infração que o legislador entendeu merecer uma penalidade específica, e isolada, na medida em que o principal já está constituído e sujeito à cobrança com acréscimos moratórios.

Tal tema foi brilhantemente trabalhado pela ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, no acórdão 1101-001.261, sessão de 03 de março de 2015, apesar de ser em redação anterior do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em que a previsão legal para a aplicação multa isolada cingia-se mais aos casos da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 (redações anteriores à Lei nº 12.249/2010), mas qual aproveitamento o seguinte excerto, em que analisa a materialidade da Dcomp e seus efeitos jurídicos:

E isto porque a DCOMP não é mera obrigação acessória, mas sim integra a essência da compensação, que somente se efetiva por meio dela (art. 74, § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002), formalizando a extinção do crédito tributário, e não apenas sua constituição (art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

Aliás, a evidenciar a distinção entre as hipóteses de aplicação da multa de ofício em acréscimo ao principal e da multa isolada, destaque-se ser possível, até mesmo, a coexistência das duas penalidades em razão de uma mesma compensação que resulte indevida. De fato, a multa isolada por compensação indevida, nas hipóteses de não-declaração criadas com a Lei nº 11.051/2004 (mediante inclusão do § 12 no art. 74 da Lei nº 9.430/96), pode conviver com o lançamento de ofício dos débitos compensados, dado que a DCOMP, nestes casos, deixa de ter o caráter de confissão de dívida (§ 13, incluído no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.051/2004), e o valor compensado pode não ter sido confessado em outra declaração.

Contudo, a partir de 2010, com a redação dada pela Lei nº 12.249/2010 ao § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, quis o legislador aplicar outra tônica ao pleito do contribuinte inerente às Dcomps apresentadas. Ao longo dos anos seguintes,

apesar de algumas alterações no texto, passou-se a ter uma mesma essência de a Dcomp apresentada não sendo homologada, passar-se-ia à imposição da penalidade da multa isolada, pelo conjunto de efeitos jurídicos envolvidos na sua apresentação além de meramente ressuscitar um débito que se presumia extinto de quando da sua compensação.

Note-se, com importante relevância ao tema, a penalidade sobre o pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, apesar de ter surgido concomitante ao da não homologação da compensação, no teor da redação ao § 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, pela Lei n.º 12.249/2010, foi revogado a partir Medida Provisória n.º 656/2014, com retroatividade benigna, dadas as discussões e decisões judiciais próprias de tipo de pleito do contribuinte, acatando a jurisprudência formada a respeito. O Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento, Reembolso - PER, como o próprio nome diz, é um pedido, sendo que o ato que altera sua condição jurídica é somente o despacho que o defere (este que terá efeitos constitutivos).

Até ocorrer uma decisão a respeito do PER, não há geração de nenhum efeito. E ademais, com a revogação do § 15, do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, todo o contribuinte tem o direito de pleitear o ressarcimento. Se cumular este pedido de ressarcimento com uma compensação é que poderão advir os efeitos do § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996.

Ou seja, são duas situações distintas, com efeitos jurídicos próprios.

Cabe, adicionalmente, em caráter informativo, pois até ocorrer a repercussão geral necessária aos julgamentos desta corte administrativa não geram efeitos, tal tema, qual seja, da constitucionalidade dos §§ 15 (agora prejudicado pela sua revogação) e 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n.º 12.249/2010 estão sendo objeto de apreciação de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, através dos ADI 4905 e RE 796.936, ambos com relatores distintos, mas sem posicionamento ainda a respeito da matéria. Por conseguinte, não há que se falar em efeitos *erga omnes* perante a esta Corte Administrativa.

Destarte, o legislador entendeu que a multa isolada por compensação indevida é uma penalidade específica, e isolada, e independe de má-fé manifesta por parte do contribuinte ou ilicitude do ato como condições para imposição da multa, bastando a não homologação da compensação declarada.

Portanto, ocorrendo a não homologação da compensação, é aplicável a multa de ofício isolada prevista no § 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996. Tal entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado².

Da arguição de prejudicialidade

O Recorrente alega que deve ser aguardado o encerramento do julgamento do processo n.º 13896.720788/2017-35, tendo em vista a relação de dependência entre os mesmos.

² art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015

O presente processo decorreu da homologação parcial da compensação declarada na DCOMP nº 00722.73361.311012.1.3.03-7327, e a partir da impugnação apresentada pelo Recorrente originou o processo administrativo fiscal nº 13896.720788/2017-35.

Nos termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, abaixo reproduzida, fica suspensa a exigibilidade da multa isolada por compensação não homologada, ainda que não impugnada a exigência:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 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 pela sujeito passivo.

§ 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. (g.n)

Portanto, a multa isolada discutida nos presentes autos fica suspensa até decisão administrativa definitiva no processo nº 13896.720788/2017-35, onde se analisa as compensações.

Caso as compensações declaradas sejam homologadas integralmente ou mesmo em parte, haverá reflexo no presente processo, tornando-o insubsistente (caso a compensação seja homologada integralmente) ou a multa isolada terá o seu montante reduzido (caso a compensação seja homologada parcialmente).

Se o indeferimento da homologação for mantido, evidentemente que a multa isolada deverá ser mantida.

Portanto, não há necessidade de sobrestamento do julgamento do presente feito.

O processo 13896.720788/2017-35 está no CARF para ser distribuído, conforme consulta realizada em 21/09/2021

Conclusão

Pelo acima exposto voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Ressalta-se, uma vez mais, que a multa isolada, discutida nos presentes autos depende do que for decidido no processo 13896.720788/2017-35, ficando portanto suspensa no termos do § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama