



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15173.720017/2016-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.957 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de setembro de 2023
Recorrente COOPERATIVA DOS MEDICOS, FISIOTERAPEUTAS E OUTROS PROFISSIONAIS DA AREA DE SAUDE - COPIMEF
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. MULTA ISOLADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

Declarada pelo STF a inconstitucionalidade da multa isolada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, deve ser cancelada a penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer as alegações de violação a dispositivos constitucionais, e no mérito dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felliipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de multa por compensação não homologada (e-fls. 2). A compensação foi declarada em vários PER/DCOMP, decorrentes do processo administrativo de crédito nº 10680.722948/2016-37.

Irresignada com o lançamento o contribuinte apresentou a Impugnação de e-fls. 24, através da qual alega, em síntese (conforme o Relatório da decisão recorrida), o que segue:

Trata o presente processo de Auto de Infração referente à multa isolada de 50% sobre o valor de débitos objeto de compensações não homologadas (fls. 02 e ss.). Como resultado da ação fiscal foi lançado o valor de R\$ 63.029,44.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 07-11), o contribuinte transmitiu Dcomps, as quais foram analisadas no processo administrativo nº 10680.722948/2016-37, sendo proferido Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório, resultando na não homologação das seguintes Dcomps, conforme quadro demonstrativo a seguir (fls. 14 e ss.):

Nº DO PER/DCOMP	VALOR	DECISÃO
29210.83184.070512.1.3.05-7774	23.136,00	Homologado
28939.65785.070512.1.3.05-8587	18.649,00	Homologado
01459.36770.070512.1.3.05-6935	25.512,00	Homologado
38736.09159.070512.1.3.05-8071	25.602,00	Homologado
20677.14884.080512.1.3.05-0417	23.042,00	Homologado
36090.90209.080512.1.3.05-5430	29.747,00	Homologado
34687.38195.080512.1.3.05-5307	24.359,00	Homologação parcial
35801.45884.080512.1.3.05-0046	4.925,00	Não homologado
12632.49892.080512.1.3.05-2303	24.228,00	Não homologado
22262.70689.240512.1.7.05-2605	5,00	Homologado
10845.59796.250512.1.3.05-4992	18.376,00	Não homologado
18196.27025.010213.1.7.05-6856	55.943,00	Não homologado

Deste modo, em observância ao art. 74, §17 da Lei nº 9.430/1996 aplicou a multa em tela.

Cientificado da autuação em 10/10/2016 (fls. 22-23), o interessado interpôs, em 09/11/2016, impugnação apresentando argumentos com o intuito de comprovar a certeza e liquidez do direito creditório objeto do processo administrativo nº 10680.722948/2016-37.

Especificamente contra a multa em questão, apenas alegou que é pesada e nula, sem esclarecer a razão de sua nulidade.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/06, conforme acórdão n. **107-008.794**, de 28 de maio de 2021 (e-fls. 34).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 40, repetindo fundamentos apresentados em sede de impugnação e acrescentando outros, reproduzidos resumidamente em seguida (destaques do original):

II – MÉRITO

A recorrente faz jus ao reconhecimento integral de todos os créditos de imposto de renda retido, tal como consignado em suas PERDCOMP.

Conforme relatório intitulado “FONTES PAGADORAS – DIRF – RENDIMENTOS E IRRF DO ANO CALENDÁRIO 2.008 (repete-se apenas do ano 2008) – Relação de Rendimentos e Imposto de Renda Retido por Fonte Pagadora” disponibilizado pela própria Receita Federal do Brasil através de seu site na internet a Recorrente teve segundo as DIRF’s apresentadas por suas fontes pagadoras, impostos e contribuições retidos no montante de R\$ 298.602,86, decotadas os demais impostos e contribuições.

(...)

Do total declarado pelas fontes a título de imposto de renda retido (R\$ 298.602,86 a Recorrente pleiteou compensação de débitos também de imposto de renda na fonte no montante de R\$ 296.280,00 (duzentos e noventa e seis mil, duzentos e oitenta reais).

Resta hialinamente comprovado que faz jus à homologação pleiteada.

A uma: porque o total de seus créditos do IRRF (R\$ 298.602,86 referentes apenas ao ano 2008) era suficiente para compensar os débitos declarados (R\$ 296.280,00), restando ainda, a seu favor, um saldo de R\$2.322,86 (dois mil, trezentos e vinte e dois reais e oitenta e seis centavos);

Ao depois: porque, o entendimento consignado no Despacho Decisório no sentido de que somente pode se poderia compensar impostos retidos e recolhidos pelas fontes pagadoras sob o código 3280, não o podendo fazer em relação àqueles recolhidos pelas fontes pagadoras sob outros códigos, em particular sob o código 1708 (sem nos esquecermos dos demais códigos: 6256, 8863 e 6190) não encontra guarida na legislação consentânea.

O art. 146, inciso III, alínea “b” da Carta Magna exige lei complementar para a fixação de normas gerais sobre crédito tributário. Assim, o constituinte originário determinou, para além de qualquer dúvida razoável, a existência de um regime jurídico específico para o crédito tributário, particularmente para suas formas de extinção.

O Código Tributário Nacional, editado como lei ordinária (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), cumpre as funções da lei de normas gerais do Sistema Tributário Nacional reclamada pela Constituição.

Atualmente, com o status de lei complementar, conforme entendimento pacífico na doutrina e na jurisprudência atende os objetivos do art. 146 do Texto Maior.

Nessa linha, o Código Tributário Nacional trata, em três dispositivos distintos, da compensação.

Resta, portanto, reafirmado o caráter especial e restrito desse instituto no âmbito tributário.

No art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, a compensação foi arrolada como uma das formas de extinção do crédito tributário.

No art. 170 foram fixados os contornos gerais do instituto na seara tributária.

Por fim, no art. 170-A, restou vedada a compensação de créditos discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado.

As normas em questão apresentam os seguintes formatos:

(...)

Não se perca de vista, ainda, o papel de definição uniformizadora desempenhado pelas regras do CTN. Trata-se, portanto, de uma norma geral, com caráter de lei nacional, aplicável a todos os entes da Federação e suas respectivas Administrações Tributárias.

No caso dos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal a Lei que autoriza e disciplina a compensação tributária é a Lei nº Lei n. 9.430, de 1996, que o faz nos seguintes termos:

(...)

Sob qualquer regra de interpretação (jurídica ou mesmo gramatical) em que examinado o artigo 74 (caput) e seus parágrafos da Lei 9430/1996, antes reproduzido, resta evidenciado que o direito à compensação refere-se a toda e qualquer modalidade de créditos tributários apurados pelo contribuinte com qualquer modalidade de débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, desde que não excepcionalizados nos § 3º e 12 daquele dispositivo.

Os créditos tributários apurados pela contribuinte, ora recorrente, e não considerados para homologação da compensação pleiteada na exata dicção do Despacho Decisório que não os homologou por que: **”os códigos 1708, (sem esquecermos do fato de que RFB desconsiderou os códigos 6256, 8863 e 6190) também presentes na Dirf não podem ser utilizados para a compensação disposta pelo artigo 45 da Lei nº 8.541, de 1.992, por se tratarem de códigos relacionados a prestação de serviços por não associados”**.

Ora, o artigo 45 da Lei nº 8.541, de 1.992 meramente determinou a retenção na fonte, à alíquota de 1,5%, das importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho (caput), permitindo sua compensação com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (§1º) e a possibilidade de protocolização de pedido de restituição do saldo remanescente (§2º).

Com esta envergadura e objetivo precípuo, este dispositivo da Lei 8.541/1992, editada anteriormente à Lei 9430/1996, não impede, por razões óbvias, que o próprio saldo excedente do imposto retido das cooperativas, objeto de pedido de restituição (§2º da Lei 8.541/1992), venha a ser utilizado para compensação de outras modalidades de tributos administrados pela RFB (nos termos do art. 74 da Lei 9430/1996), menos ainda que outros tributos administrados pela RFB sejam utilizados para compensação de débitos apurados sob o código de arrecadação 3280.

Até porque, entendimento em sentido inverso, conduziria inexoravelmente à conclusão de que o § 1º da Lei 8541/1992 fora tacitamente revogado pelo caput do artigo 74 da Lei 9430/1996, uma vez que é de sabença geral que Lei nova revoga a anterior, naquilo que disciplina de maneira diversa.

De toda sorte, no caso vertente, o decote promovido pelo Despacho Decisório se deu pela não aceitação de créditos de tributos da mesma espécie (imposto de renda na fonte códigos de arrecadação 1708 e 6256) tidos como inaptos para compensação de imposto de renda na fonte (código 3280); glosa que resulta no absurdo dos absurdos frente ao comando normativo expresso no art. 74 da Lei 9430/1996, que, nos termos do art. 170 do CTN, dita as condições e garantias, tanto a Administração, quanto para os administrados, **para a extinção de créditos tributários mediante encontro de contas de todo e qualquer tributo ativo e passivo administrado pela RFB**.

Com efeito, créditos de imposto de renda recolhidos sob os códigos 1708, 6256 e quaisquer outros de mesma natureza podem ser utilizados para compensação de débitos de outros tributos administrados pela RFB, em especial IRRF, por força do disposto no caput do plurimencionado artigo 74 da Lei 9430/1976, uma vez que não se encontram nas vedações contidas nos incisos e parágrafos daquela norma legal.

Afora isto, há de se considerar que tais códigos 1708, 6256 (e outros) apenas foram utilizados incorretamente pelas fontes pagadoras, mas trata-se de erro material passível de correção a qualquer tempo (REDARF), uma vez que não resultou qualquer prejuízo ao Erário Público, que arrecadou os tributos sob tais códigos, e não pode — à luz dos princípios formadores do Estado Democrático de Direito em que assentada à República Federativa do Brasil, bem assim àqueles condicionadores da atuação da Pública Administração em nosso País, em especial, os da legalidade e da moralidade — gerar consequências gravosas à Recorrente, que não deu causa ao erro, dele não se beneficiou e por ele não pode ser punida, como vem sendo no caso vertente.

A este propósito a título ilustrativo, coleciona a Recorrente quatro informes de rendimentos e imposto de renda na fonte emitidos por fontes pagadoras onde se demonstra que se faziam recolhimentos, pelos mesmos serviços pessoais prestados por cooperados da Recorrente, ora utilizando o código de arrecadação 3280, noutra ora, utilizando o código 1708 e ainda o 8863.

(...)

Notem Senhores Conselheiros, dentre as fontes pagadoras que utilizaram ambos os códigos para a retenção, inapropriadamente, há uma que chama a atenção, pois se trata de uma Fundação vinculada a servidores do próprio Ministério da Fazenda. Obviamente, tais retenções, apenas porque a fonte pagadora e retentora fez uso de códigos de arrecadação equivocados, não podem, frente ao Direito e aos princípios balizadores da atuação da Administração Pública, ser inteiramente desprezados para fins de homologação das compensações pleiteadas por quem sofrem tais retenções.

Entendimento diverso, N. Conselheiros, consagraria o enriquecimento sem causa da Administração, bem assim uma agressão direta aos princípios constitucionais impositores da compensação tributária, que conferem ao contribuinte um verdadeiro direito subjetivo derivado diretamente da Constituição, fundado, dentre outros, nos princípios da isonomia ou igualdade e da moralidade, desde que cumpridos — como o foram — os rigores e procedimentos específicos determinados nas normas legais disciplinadoras.

No caso concreto aqui versado o Despacho Decisório inquinado se motiva, como demonstrado, na mera proibição pela proibição; na vedação pela vedação. Não há sentido ou razoabilidade em objetar o reconhecimento da compensação no caso em o “encontro de contas” está consagrado, sem problemas ou resistências na própria lei de regência, com base pura e simplesmente em estrita vinculação por códigos de arrecadação; vinculação esta não prevista ou determinada pela legislação consentânea. É a consagração extrema e indevida da irrazoabilidade.

Como é de conhecimento geral o Despacho Decisório guerreado neste processo, enquanto ato administrativo vinculado deve ser sindicado em relação aos elementos que o compõem, a saber: competência, objeto, forma, motivo, finalidade, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, segurança jurídica, eficiência e interesse público.

E atos administrativos que adotam motivação inidônea e desconforme à lei, como no caso vertente, não atendem a estes elementos essenciais, devendo, por viciados, ser declarados nulos — o que adremente, se pede e requer.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017, e do disposto na Portaria CARF nº 6.786/2022.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto, dele conheço parcialmente, eis que guarda no seu bojo alegação de violação a dispositivos constitucionais, matéria cuja apreciação é vedada aos órgãos de julgamento no âmbito do CARF, conforme reza a Súmula CARF nº 02:

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

Em razão disso, a arguição relacionada ao tema não será conhecida.

Mérito

Trata-se de notificação de lançamento de ofício que exige multa isolada de 50% sobre o valor dos débitos objeto de declaração de compensação não homologada, objeto do processo de crédito nº 10680.722948/2016-37.

O presente lançamento encontra fundamentação legal no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9430/96 (destaque deste relator):

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)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º (...)

(...)

§ 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.(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

Como se vê, a multa isolada incidirá somente sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796939, com repercussão geral (Tema 736), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4905, decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 17 do artigo 74 supra mencionado, que prevê a incidência de multa isolada no caso de não homologação da declaração de compensação apresentada ao Fisco.

Em razão disso, foi fixada tese de repercussão geral nos seguintes termos: “*É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.*”

Assim, em que pese o impedimento do CARF para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, o inciso I, do §1º, do art. 62, RICARF, prevê que tal vedação não se aplicará aos casos de tratado, acordo internacional, **lei** ou ato normativo “*que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.*”

Nesse quadro, a multa isolada em questão deve ser cancelada, em observância ao entendimento expresso pelo STF sobre a matéria.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para que a multa isolada aplicada seja integralmente cancelada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva