



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15892.720012/2017-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.134 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2021
Recorrente REVAL ATACADO DE PAPELARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para lançamento de ofício da multa isolada, na hipótese de compensação não homologada, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Verifica-se, pois, que é possível manter a multa de ofício de 75% decorrente de infrações tributárias, previstas no art. 44 da Lei nº 9430 de 1996 e a multa isolada decorrente de compensação não homologada prevista no art. 74, §18 da mesma lei, por se tratar de fatos geradores distintos.

DCOMP NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na vigência da Lei nº 12.249, de 2010, a multa incidia sobre o “valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada. Posteriormente, com o advento da Medida Provisória nº 656, de 2014, convertida na Lei nº 13.097, de 2015, a multa passou a incidir sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada”. Como a alteração legislativa manteve a essência da multa isolada, qual seja, compensação não homologada, e alterou somente a base de cálculo - débito compensado em vez de crédito compensado -, na hipótese em que débito compensado é menor que o crédito compensado deve ser aplicada a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN, em razão de cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a retroatividade benigna, fazendo incidir a multa isolada sobre o valor dos débitos compensados, com exceção dos períodos em que o crédito é inferior ao débito.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Lucas Issa Halah (Suplente convocado), Thiago Dayan da Luz Barros (Suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração para cobrança de multa isolada decorrente de declarações de compensações (Dcomp's) não homologadas, apresentadas em 24/04/2012 e 31/10/2012, no montante de R\$ 2.434.240,27, conforme previsto no art. 74, §17 da Lei n.º 9.430, de 1996, incluído pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/2010. A ciência do contribuinte ocorreu em 11/07/2017.

2. Por bem descrever e resumir os fatos, transcrevo parcialmente o Relatório do acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário.

A autuação foi fundamentada conforme transcrito abaixo:

A contribuinte encaminhou Declarações de Compensação, que utilizam como origem de crédito pagamentos indevidos ou a maior de **IRPJ**, **CSLL**, **PIS** e **COFINS**, todos referentes ao período de janeiro de 2012, as quais foram tratadas, respectivamente, pelos processos n.º 15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31, 15892.720009/2016-86 e 15892.720006/2016-42, conforme demonstrado a seguir:

TIPO DE CRÉDITO – RESSARCIMENTO DE IPI				
Processo n.º	PER/DCOMP N.º	TIPO DOCUMENTO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO SOLIC/UTILIZ	VALOR PLEITEADO/VALOR TOTAL COMPENSADO (R\$)
15892.720007/2016-97	14776.14976.240412.1.3.04-0604	Declaração de Compensação	Janeiro/2012	1.713.952,45
15892.720008/2016-31	29393.54066.240412.1.3.04-0005	Declaração de Compensação	Janeiro/2012	833.458,90
15892.720009/2016-86	31179.35231.311012.1.3.04-0810	Declaração de Compensação	Janeiro/2012	414.028,57
15892.720006/2016-42	06670.48807.311012.1.3.04-2270	Declaração de Compensação	Janeiro/2012	1.907.040,62

A exatidão das informações contidas nos pleitos foi analisada pela Seção de Fiscalização desta DRF, no curso de procedimento fiscal que se originou da emissão do TDPF n.º 0810300-2016-00228-1, em que se constatou a total improcedência dos pleitos, que culminou com a lavratura de Autos de Infração, consubstanciados nos processos n.º 15889.720005/2017-38, relativo ao IRPJ e

CSLL, e n.º 10825.721128/2017-17, atinente ao PIS e à Cofins, regularmente cientificados à interessada, respectivamente, em 21/03/2017 e 06/06/2017.

À vista do resultado da fiscalização efetuada, as Declarações de Compensação, devidamente formalizadas por tipo de crédito e período de apuração nos processos nos 15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31, 15892.720009/2016-86 e 15892.720006/2016-42, foram objeto dos Despachos Decisórios Saort nos 136 a 138/2017 e 135/2017, que não homologaram as compensações declaradas, os quais foram devidamente cientificado à interessada em 04/04/2017, cujas cópias instruem o presente processo.

Tendo em vista a não homologação das Declarações de Compensação nos processos acima indicados, verificou-se que elas foram transmitidas sob a vigência da alteração do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, introduzida pela publicação da Lei n.º 12.249, de 14 de junho de 2010, que em seu artigo 62 abaixo transcrito, prevê **multa no caso de compensação não homologada**.

Cientificada a empresa em 11/07/2017, apresentou, tempestivamente, em 09/08/2017, impugnação na qual apresenta em síntese as seguintes alegações:

- Sustenta que apresentou manifestação de inconformidade em relação aos processos administrativos mencionados (Dcomps não homologadas), que deram origem aos Despachos Decisórios e que, portanto, o desfecho dos PAs n.º 15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31, 15892.720009/2016-86 e 15892.720006/2016-42 está diretamente ligado à possibilidade de aplicação da multa aplicada no presente processo, estando os mesmos vinculados a uma mesma decisão de mérito.

- Alega que, no que se refere às dcomps n.º 14776.14976.240412.1.3.04-0604 e 29393.54066.240412.1.3.04-0005, entre a data de transmissão das dcomps (24/04/2012) e a ciência do contribuinte do referido auto decorreram mais de cinco anos. O que implica em afirmar que a penalidade decorrente dessas declarações eletrônicas foi atingida pela decadência. Isto porque entende que termo *a quo* se deu com a apresentação da declaração.

- Afirma que dos valores apurados pela fiscalização nos autos do processo 15889-720.005/2017-38, foi acrescida multa de lançamento de ofício no importe de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, chamando a atenção para o fato de que, em que pese a fiscalização ter lavrado diversos autos de infrações, estes decorrem da mesma situação fática exposta. Assim os pedidos de compensações somente ocorreram em face da autuação discutida nos autos 15889-720.005/2017-38, que por sua vez já foi majorado em 75% (setenta e cinco por cento) a título de multa punitiva. Desta maneira conclui que, havendo a obrigação a principal (exigência do imposto e multa de ofício) a multa isolada perde sua essência, pois somente existe para os casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo, o que ocorreu no presente caso, com a aplicação da multa de 75% sobre o imposto apurado pela fiscalização. Nesse sentido cita o Acórdão n.º CSRF 9101001.657, 1ª Turma, sessão de 15/05/2013 emitido pelo Plenário da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos autos n.º 13839.001516/200664, no julgamento do recurso especial n.º 10.515.5375.

- Por fim alega que não pode ter o acesso aos órgãos do Poder Executivo dificultado sendo-lhe garantido o direito de requerer via PER/DCOMP a compensação de crédito que entende existente junto a Fazenda Nacional, sendo a aplicação de multa isolada ao contribuinte de boa-fé, que se socorre dos pedidos administrativos, sem a existência de qualquer prejuízo ao erário público, verdadeira sanção política, violando diretamente o direito de petição consagrado pelo art. 5º, XXXIV da CF/88, inviabilizando, assim o livre acesso ao Poder Executivo. (Grifo nosso)

3. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/10/2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CABIMENTO.

Enseja o lançamento da multa isolada de ofício quando a compensação for considerada não homologada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial da multa lançada por não homologação da compensação inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte a data da entrega da declaração.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. DUPLICIDADE.

Não se trata de dupla penalidade o lançamento da multa de ofício decorrente do lançamento de ofício por falta de pagamento, falta de declaração ou declaração inexata e o lançamento de multa isolada decorrente das compensações consideradas não homologadas, por se tratarem de penalidades distintas, pois têm diferentes bases de cálculo e fatos geradores.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.
COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Cientificada da decisão de primeira instância em 16.10.2017 a recorrente interpôs recurso voluntário em 14.11.2017 e aduz, em resumo, os seguintes argumentos:

i) decadência em relação às declarações apresentadas em 24.04.2012, em razão de não se aplicar ao caso o art. 173, I do CTN, por não se tratar de lançamento de ofício de tributo, mas sim o art. 74, §5º da Lei 9.430, de 1996, cujo termo *a quo* é a data da apresentação da declaração de compensação;

ii) impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa punitiva aplicada nos autos do processo n.º 15889-720.005/2017-38, do qual este é decorrente, em que se considerou indevida a apuração pelo lucro arbitrado;

iii) inconstitucionalidade do art. 74, §17, da Lei n.º 9.430, de 1996.

5. Posteriormente, juntou aos autos petição em que solicitou o julgamento conjunto dos demais processos que tratam sobre a mesma matéria (15892.720006/2016-42, 15892.720009/2016-86, 15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31) em razão de ter sido dado provimento ao recurso voluntário da recorrente nos autos do processo n.º 15889.720005/2017-38, nos termos do acórdão 1301-003-492, de 12.11.2018.

6. Em sede de mandado de segurança, o juízo da 6ª Vara da SJDF, em 28.05.2020, concedeu a segurança para confirmar a liminar deferida e determinar o julgamento do feito por

este Carf, nos seguintes termos (e-fls. 249):

Contudo, em razão das peculiaridades do caso concreto, que denotam a existência de muitos processos em trâmite no CARF, **será fixado o prazo máximo de 60 (sessenta) dias para cumprimento da presente decisão.**

De todo modo, **esse prazo somente será contado depois que as atividades do referido órgão julgador voltarem à normalidade, tendo em vista a suspensão das sessões** de julgamento durante o mês de abril de 2020 em decorrência do novo coronavírus, nos termos da Portaria CARF nº 7.519, de 16.03.2020.

3. DISPOSITIVO

Com essas considerações, **CONCEDO A SEGURANÇA**, confirmando os termos da decisão liminar, tal como proferida. (Grifo nosso)

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

8. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

9. Cinge-se a controvérsia a verificar a higidez da multa isolada aplicada.

Preliminar de decadência

10. Alega a Recorrente decadência em relação às declarações apresentadas em 24.04.2012, ao argumento de que não se aplica ao caso o art. 173, I do CTN, por não se tratar de lançamento de ofício de tributo, mas sim o art. 74, §5º da Lei 9.430, de 1996, cujo termo *a quo* é a data da apresentação da declaração de compensação.

11. Sem razão a recorrente. Explico.

12. O caso em análise não versa sobre lançamento por homologação, mas sim sobre multa isolada decorrente de compensação não homologada, o que atrai a regra geral do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Portanto, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como as Dcomp's foram apresentadas em 24/04/2012, o lançamento poderia ter sido efetuado ainda em 2012; logo o termo inicial é 01/01/2013 e o termo final 31/12/2017. Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu 11/07/2017, não há falar-se em decadência.

13. Nesse sentido caminha a jurisprudência do Carf, veja-se:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 17/01/2011, 14/02/2011

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para lançamento de ofício da multa isolada, na hipótese de compensação não homologada ou não declarada, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação. (Acórdão Carf nº 3201-008.164, de 25/03/2021, Relator Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2018

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial para lançamento de multa por compensação não homologada é regida pelo disposto no art. 173, I do CTN, iniciando-se a contagem do prazo pela data da entrega (transmissão) das declarações de compensação. (Acórdão Carf nº 1401-005-433, de 15/04/2021, Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/08/2005

COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para lançamento de ofício da multa isolada, na hipótese de compensação não homologada ou não declarada, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da data da entrega da Declaração de Compensação. (Acórdão Carf nº 3401-005.116, de 21/06/2018, Relator Rosaldo Trevisan)

14. Nestes termos afasto a preliminar de decadência.

Mérito

15. No mérito, a recorrente alega impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa punitiva aplicada nos autos do processo nº 15889-720.005/2017-38, do qual este é decorrente, em que se considerou indevida a apuração pelo lucro arbitrado.

16. Desde já, importante ressaltar que, embora tenha sido proferida decisão favorável à recorrentes naqueles autos, é preciso verificar se o crédito decorrente daquela decisão será suficiente para homologar as compensações que resultaram na multa isolada destes autos. Voltaremos a esse assunto mais adiante.

17. Conforme narra a própria recorrente, os autos do processo nº 15889-720.005/2017-38 versam sobre auto de infração em que a fiscalização entendeu que “*Recorrente reunia documentações suficientes para promover a apuração dos impostos e contribuições na sistemática do Lucro Real, não sendo, assim, correta a apuração pelo Lucro Arbitrado*”. Trata-se de infração diversa do objeto destes autos.

18. No caso em análise, a infração é decorrente de compensação não homologada com base legal distinta. Veja-se:

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. 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. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)~~

~~§ 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 Medida Provisória nº 656, de 2014)~~

§ 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 2015) (Grifo nosso)

19. Verifica-se, pois, que é possível manter a multa de ofício de 75% decorrente de infrações tributárias, previstas no art. 44 da Lei nº 9430 de 1996 e a multa isolada decorrente de compensação não homologada prevista no art. 74, §18 da mesma lei, por se tratar de fatos geradores distintos.

20. Observe-se, entretanto, que na vigência da Lei nº 12.249, de 2010, período que abarca o fato gerador destes autos, a multa incidia sobre o “valor do **crédito** objeto de declaração de compensação não homologada. Posteriormente, com o advento da Medida Provisória nº 656, de 2014, convertida na Lei nº 13.097, de 2015, a multa passou a incidir sobre o valor do **débito** objeto de declaração de compensação não homologada”.

21. Nesse caso, como a alteração legislativa manteve a essência da multa isolada, qual seja, compensação não homologada, e alterou somente a base de cálculo - *débito compensado em vez de crédito compensado* -, entendo que na hipótese em que débito compensado é menor que o crédito compensado deve ser aplicada a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN, em razão de cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

22. As Dcomp's não homologadas têm como origem os seguintes créditos/débitos em valores originais:

Processo	DCOMP	Origem do crédito	Valor do crédito original	Valor do débito original
15892.720007/2016-97	14776.14976.240412.1.3.04-0604	IRPJ	1.683.316,10	1.713.952,45
15892.720008/2016-31	29393.54066.240412.1.3.04-0005	CSLL	818.561,09	833.458,90
15892.720009/2016-86	31179.35231.311012.1.3.04-0810	PIS/PASEP	391.257,39	329.064,20
15892.720006/2016-42	06670.48807.311012.1.3.04-2270	COFINS	1.802.155,19	1.515.689,58

23. Como se vê, os débitos compensados nas Dcomp's final 0810 e 2270 são menores que os créditos informados nas respectivas Dcomp's, o que resulta em multa isolada menor. Portanto, em relação a esses dois períodos deve ser aplicada a retroatividade benigna.

24. A recorrente alega ainda, inconstitucionalidade do referido art. 74, §17, da Lei n.º 9.430, de 1996.

25. Quanto à violação de questões constitucionais, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, “*no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”. Tal posicionamento está em conformidade com a Súmula Carf n.º 2, que caminha na mesma trilha:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105- 14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005.

26. Por fim, cumpre observar que enquanto perdurar a discussão administrativa referente a não homologação da compensação objeto dos processos elencados acima (15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31, 15892.720009/2016-86, 15892.720006/2016-42) permanece suspensa a exigibilidade da multa isolada objeto destes autos, nos termos do § 18, art. 74, Lei n.º 9.430/96, *verbis*:

Art. 74 [...]

§ 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

27. É dizer, a cobrança do crédito tributário objeto destes autos somente ocorrerá, se for o caso, após decisão definitiva desfavorável à recorrente nos autos dos processos em que ocorreu a compensação considerada não homologada.

Conclusão

28. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a retroatividade benigna fazendo incidir a multa isolada sobre o valor dos débitos compensados, com exceção dos períodos em que o crédito é inferior ao débito.

29. Observe-se, como narrado neste voto, que o crédito tributário objeto destes autos é dependente de decisão administrativa definitiva nos autos dos processos n.ºs 15892.720007/2016-97, 15892.720008/2016-31, 15892.720009/2016-86, 15892.720006/2016-42.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior