MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.721033/2014-58

Processo nº	16327.721033/2014-58
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-007.361 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de dezembro de 2019
Recorrente	BANCO BMG S A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/06/1999 a 28/02/2006
PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INDEFERIMENTO. MULTA ISOLADA. Aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, nos termos do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen que votaram por cancelar a multa.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira – Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

O presente processo trata de pedido de restituição de créditos de Cofins dos períodos de apuração de junho/1999 a fevereiro/2006, no valor total de R$ 214.182.086,53, decorrentes de decisão judicial transitada em julgado nos autos da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG (fls. 2/5). Esse crédito foi utilizado para a compensação de diversos débitos por meio de declarações de compensação transmitidas entre 18/03/2014 e 03/10/2014 (fls. 323/354 e 1.173/1.176). O "Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado" anteriormente formulado pelo interessado foi deferido no Processo nº 16327.720138/2014-90 (fls. 6/9).

A Deinf/SPO/Diort, após apreciar o pedido de restituição e as compensações declaradas, proferiu o Despacho Decisório de fls. 1.237/1.244, no qual decidiu pelo deferimento parcial do pedido de restituição, reconhecendo o direito creditório no valor original de R$ 30.347,19, e pela consequente homologação parcial das compensações declaradas na Dcomp nº 08932.75468.180314.1.3.54-0253 e não homologação das compensações declaradas nas Dcomps nºs 01764.20190.300414.1.3.54-1873, 26981.97149.120514.1.7.54-2875, 22038.24484.300514.1.3.54-4809, 16376.51311.280714.1.7.54-4203, 17941.53741.170614.1.3.54-5865, 15782.82011.180714.1.3.54-1360, 26252.63043.200814.1.3.54-4623 e 10246.27445.031014.1.7.54-5305.

No Despacho Decisório também se decidiu pelo lançamento de ofício de multa isolada de 50% sobre os valores dos créditos da Cofins utilizados nas respectivas Dcomps cujas compensações não foram homologadas, à luz do disciplinado pelo art. 45, §1º, inciso I, da IN RFB nº 1.300/2012.

Na Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG, impetrada contra o Acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança Preventivo nº 1999.38.00.021291-1/MG, que havia mantido a cobrança da Cofins nos termos do art. 3º e §1º da Lei 9.718/98, o

TRF da 1ª Região julgou procedente o pedido, concedendo à impetrante o direito de calcular a Cofins afastando-se o §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, com a adoção da sistemática anterior estabelecida no art. 2º da Lei Complementar (LC) nº 70/91. Tal decisão transitou julgado em 06/04/2009. Constam desses autos documentos da ação judicial nas fls. 53/321.

A autoridade a quo destaca que, na medida judicial em questão, o contribuinte não formulou pedido específico para que fossem delimitadas expressamente as receitas que se enquadrariam na base de cálculo da Cofins após o afastamento em definitivo do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, ou seja, o interessado não requereu que suas receitas de intermediação financeira, rendas de arrendamento mercantil, rendas advindas de aplicações financeiras de liquidez e de títulos e valores mobiliários fossem classificadas como não operacionais e, estivessem, portanto, fora da composição da base de cálculo da Cofins. Diante da ausência de requerimento expresso para que fossem detalhadas as receitas tributáveis a serem enquadradas no conceito de prestação de serviços, o Judiciário não deliberou acerca desse ponto. Assim, a composição das receitas passíveis de tributação pela Cofins foi delimitada com base no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007.

O Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, posteriormente reiterado pelas Notas PGFN/CRJ nº 178/2009 e nº 842/2009, conclui que a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, não impede que o PIS e a Cofins incidam sobre as receitas decorrentes dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras, empresas de capitalização, gestoras de ativos, sociedades de arrendamento mercantil e pelas seguradoras, só sendo excluídas da base de cálculo das contribuições as receitas não operacionais. Assim, as receitas de intermediação financeira, com títulos de capitalização, títulos e valores mobiliários e receitas de aplicações interfinanceiras de liquidez e prêmios de seguros auferidas classificam-se como receitas vinculadas à atividade fim dessas pessoas jurídicas, ou seja, estão diretamente relacionadas ao seu objeto social, e devem ser tributadas. Não há, portanto, pagamento indevido de Cofins incidente sobre as receitas operacionais, bem como o direito à compensação desses

valores. No cálculo do montante a ser restituído e compensado foi reconhecido o direito à exclusão das receitas não operacionais da base de cálculo da Cofins.

Cientificado do Despacho Decisório em 04/02/2015 (fl. 1.254), o contribuinte apresentou, em 05/03/2015, a manifestação de inconformidade de fls. 1.257/1.289, acompanhada dos documentos de fls. 1.290/1.507, com os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente, relata e transcreve as decisões proferidas no curso da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8, ajuizada contra o Acórdão proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.021291-1. O Acórdão do TRF proferido naquela ação transitou em julgado favoravelmente ao contribuinte em 06/04/2009, sendo julgado procedente o pedido rescisório e declarado o direito à compensação da Cofins recolhida a maior desde fevereiro de 1999.

Em seguida, explica que o crédito apresentado para habilitação e posterior compensação corresponde aos pagamentos a maior da Cofins decorrentes da diferença entre os valores recolhidos sobre a totalidade de suas receitas, como previa a Lei nº 9.718/98, e aqueles calculados sobre o seu efetivo faturamento, qual seja, receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias.

Após transcrever a fundamentação utilizada para não homologar integralmente as compensações, afirma que autoridade fiscal desconsiderou totalmente e por isso ofendeu a decisão transitada em julgado, que expressamente determinou que a base de cálculo da Cofins fosse calculada com base no faturamento, tal qual previsto na legislação anterior à Lei nº 9.718/98, ou seja, como consignado na LC nº 70/91.

Preliminarmente, requer a conexão do presente processo ao PAF nº 16327.721033/2014-58, no qual está sendo discutida a cobrança de multa isolada no montante de 50% do valor do débito não compensado, para que ambos sejam julgados em conjunto, pois o que for decidido nestes autos poderá afetar a cobrança da multa lançada.

Argumenta ser falha a interpretação posta no Despacho Decisório de que o STF teria adotado posicionamento de que o PIS e a Cofins podem incidir sobre receitas operacionais das pessoas jurídicas relacionadas às suas atividades principais, sendo inconstitucional apenas sua incidência sobre as receitas não operacionais, como a receita de aluguel de imóveis ou de alienação de ativos.

Além do Tribunal não ter se manifestado sobre a tributação ou não das atividades operacionais das pessoas jurídicas, o Despacho Decisório ignorou que o Acórdão transitado em julgado dispôs expressamente que deve ser observada a base de cálculo prevista no art. 2º da LC nº 70, de 1991 (e não os dispositivos da Lei nº 9.718/98), que prevê de forma clara que faturamento deve ser entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, sem qualquer menção à atividade principal da pessoa jurídica ou às receitas operacionais.

O Parecer PGFN/CAT nº 2.273/2007 e o Despacho Decisório imputam às decisões do STF e à própria LC nº 70/91 afirmação que não está lá, no sentido de que o faturamento corresponderia à receita operacional das pessoas jurídicas. Dessa forma, é totalmente insubsistente a alegação do Despacho Decisório de que, como não teria formulado pedido específico para que suas receitais financeiras fossem classificadas como não operacionais e estivessem fora da composição da base de cálculo da Cofins, seria devida a contribuição sobre essas receitas. O pedido expresso foi no sentido de recolhimento da Cofins com base na LC nº 70/91, a qual já delimita a incidência da contribuição apenas sobre as vendas de mercadorias e serviços. Não sendo as receitas de operações de instituições financeiras advindas da venda de mercadorias e serviços, obviamente estão fora do campo de incidência da Cofins.

Lembra que quando se pretendeu exigir das instituições financeiras o PIS sobre base de cálculo diversa do faturamento, previu-se expressamente na legislação uma grandeza diversa de "receita de prestação de serviços e venda de mercadorias", como no caso do Fundo Social de Emergência , em que se estabeleceu que a base de cálculo do PIS seria a "receita bruta operacional nos termos da legislação do imposto de renda", conceito que procurava expandir a base de cálculo para além do simples "faturamento", como disposto no art. 2º da LC nº 70/91.

Transcreve, em seguida, trechos dos Pareceres de dois juristas sobre o tema (íntegra em anexo), os quais concluem não ser possível a equiparação das receitas oriundas das atividades empresarias com as receitas de vendas de mercadorias e da prestação de serviços para a delimitação do conceito de faturamento e sobre a impossibilidade de se diferenciar esse conceito em relação a determinado segmento econômico para permitir a tributação de receitas distintas das obtidas de vendas e prestação de serviços.

A fiscalização olvidou que a Procuradoria da Fazenda Nacional

empreendeu todos os esforços para fazer prevalecer nos autos da ação judicial o entendimento manifestado no parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, mas os recursos por ela interpostos foram todos desprovidos, tendo prevalecido o Acórdão do TRF da 1ª Região. A PGFN reconheceu em seu Recurso Extraordinário que o referido Acórdão havia autorizado a apuração da Cofins com base na receita de prestação de serviços (faturamento) sem considerar o valor das receitas financeiras e por esse motivo incluiu um tópico em seu recurso chamado "Inaplicabilidade das decisões proferidas no STF ao caso em tela", para tentar reformar o Acórdão e ampliar o alcance do termo faturamento, como se ele englobasse todas as receitas decorrentes do objeto social da empresa. Portanto, o Despacho Decisório vai de encontro ao que a própria PGFN afirmou em juízo acerca do conteúdo do Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, ou seja, que esse Acórdão viabiliza "que as Autoras/Recorridas se furtem ao pagamento da Cofins sobre as receitas de suas atividades típicas".

Assim, operou-se a preclusão consumativa em relação à discussão trazida pelo fisco, pois não é juridicamente possível trazer argumentos já discutidos na via judicial para tentar mitigar a coisa julgada na esfera administrativa, pois esses argumentos não tiveram força para impedir a sua efetivação. A esse respeito, cita os arts. 473 e 474 do CPC.

Traz, sobre o tema, decisões judiciais do STJ e do TRF da 3ª Região e Reclamação interposta pela União ao STF. Apresenta também decisões do CARF que adotaram o mesmo entendimento que defende, nos quais foi expressamente reconhecida a impossibilidade de revisão da coisa julgada, resguardando-se o direito da entidade financeira de recolher o PIS sem a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição.

Conclui que, nos termos da decisão judicial, a base de cálculo da Cofins não deve ser extraída da interpretação do fisco sobre os demais dispositivos da Lei nº 9.718/98 não declarados inconstitucionais, mas unicamente do art. 2º da LC nº 70/91, que delimita de forma rígida quais receitas devem ser computadas no conceito de faturamento.

Em outro tópico, explicita o conceito de faturamento de acordo com a jurisprudência do STF (valor das receitas decorrentes de operações de venda de mercadorias, em conta própria ou alheia, e operações de prestação de serviços), ressaltando que até o advento da Lei 9.718/98 as diversas normas exaradas pelo legislador respeitaram esse conceito.

Registra os entendimentos adotados por esse Tribunal no julgamento da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada definitivamente em 09/11/2005 quando do julgamento dos Recursos Extraordinários (RE) nºs 346.084, 390.840, 358.273 e 357.950. Destaca o voto do Ministro Marco Aurélio, relator do recurso considerado o leading case, que definiu faturamento como "... o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita de natureza diversa."

Ressalta que o STF, nos diversos julgados, não fez distinção sobre a variedade de ramos de atividade econômica dos contribuintes, determinando, de forma indistinta, que faturamento equivale à receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, e também não utilizou os conceitos de receita operacional e não-operacional como forma de diferenciação entre faturamento e receita bruta. Traz o voto de outros Ministros, enfatizando que todos eles tiveram esse entendimento sobre o conceito de faturamento, válido também para as instituições financeiras.

A definição constitucional não pode abranger situação em que não está se cobrando preço, nem celebrando negócio de natureza bilateral e contraprestacional. Não é o fato de determinada receita resultar da exploração do objeto social da pessoa jurídica que se está diante de faturamento. A legislação fiscal, ao dispor que o lucro operacional da empresa é o resultado das suas atividades normais, não autoriza cobrança da Cofins

sobre os ingressos decorrentes das atividades típicas, pois, nesse caso, estaria-se restaurando, ainda que parcialmente, a eficácia do §1º do art. 3º da Lei nº 9.178/98, julgado inconstitucional.

O STF interpretou a expressão receita bruta presente do caput do art. 3º da Lei nº 9.718/98 de forma a estreitar o seu entendimento até fazê-lo coincidir com a noção de faturamento como aquele decorrente da prestação de serviços e da venda de mercadorias. E os §5º e 6º desse artigo, não declarados inconstitucionais, tratam de exclusões da base de cálculo que só fazem sentido se fosse aceita pelo STF uma base de cálculo ampla e irrestrita. No entanto, foi considerada inconstitucional a inclusão de todas as receitas na base de cálculo da contribuição.

Volta a afirmar que a fiscalização ignora o decidido no seu caso concreto, que, muito além de declarar este ou aquele artigo da Lei nº 9.718/98 inconstitucional, decidiu que a receita bruta a que se refere a Lei engloba tão-somente as vendas de mercadorias e serviços, como consignado na LC nº 70/91.

Aborda ainda o reconhecimento pelo STF em repercussão geral do RE nº 609.096, em que se discute a composição da base de cálculo do PIS/Cofins para as instituições financeiras. Entende que o STF identificou uma nova discussão e que, mesmo se decidido em favor da União, não poderá haver aplicação ex tunc sobre sentenças transitadas em julgado há mais de dois anos que tenham entendimento contrário ao eventual novo posicionamento do Tribunal, como no caso concreto.

Destaca que a MP nº 627/2013, convertida na Lei nº 12.973/2014, definiu que o conceito de receita bruta operacional de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/97 passará a compreender também "as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidos nos incisos I a III", o que corrobora o entendimento de que a LC nº 70/91 nunca previu a incidência do PIS/Cofins sobre as receitas decorrentes das atividades principais da pessoa jurídica. A citada Lei também alterou o art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Assim, somente a partir de 01/01/2015, quando a Lei nº 12.973/2014 entrou em vigor, a receita bruta operacional passou a ser não apenas aquela decorrente da venda de bens e serviços, como pacificado pelo STF, mas toda a receita do objeto social das empresas, ou seja, até essa data, a receita operacional não compreendia a base de cálculo das instituições financeiras. Caso contrário, seria inútil a referida alteração prevista na Lei nº 12.973/2014.

Transcreve a manifestação do relator da MP nº 627/2013 no processo legislativo da sua conversão em Lei, que afirmou que essa MP trazia "fato gerador novo, inaugural no mundo jurídico tributário", reconhecendo que antes da alteração em questão não havia que se falar em exigência do PIS/Cofins sobre as atividades principais da pessoa jurídica.

Reproduz também manifestação da Consultoria Tributária da Câmara dos Deputados sobre as inovações da MP.

Conclui que a MP nº 627/2013 e a Lei nº 12.973/2014 vieram alterar o ordenamento jurídico com a desvinculação da base de cálculo do PIS/Cofins ao faturamento e a tributação das receitas operacionais, mas apenas após a vigência da Lei. E se o STF entender que antes dessa alteração legislativa a base de cálculo do PIS/Cofins compreendia as receitas operacionais, esse entendimento não será aplicável, tendo em vista o trânsito em julgado da Ação Rescisória.

Por fim, requer seja acolhida a sua defesa para que seja reformado o Despacho Decisório e homologadas todas as compensações declaradas; seja outorgado à manifestação de inconformidade o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário; e seja reconhecida a conexão com o processo nº 16327.721033/2014-58.

AUTO DE INFRAÇÃO – PROCESSO Nº 16327.721033/2014-58

Em decorrência da não homologação das compensações de que trata o presente processo, foi lavrado Auto de Infração para a exigência de multa isolada, que deu origem ao processo administrativo nº 16327.721033/2014-58, em apenso. Ressalte-se que todas as referências a números de folhas feitas neste item do relatório se referem ao processo apenso.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 3/7), a fiscalização, após citar os arts. 113, 114, 139 e 144 do CTN, sustenta que a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do

crédito objeto de declaração de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista no art. 74, §17, da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 12.249/2010, em vigor no período em que as compensações foram declaradas (18/03/2014 a 03/10/2014). A matéria foi regulamentada à época pela IN SRF nº 900/2008, em seu art. 38, §1º, inciso I. A mesma previsão encontra-se no art. 45 da IN RFB nº 1.300/2012, atualmente em vigor.

A penalidade pecuniária tem como fato gerador o ato de promover a compensação posteriormente não homologada, ou seja, considera-se ocorrido o fato gerador da multa isolada na data de apresentação da Declaração de Compensação, pois neste momento houve a transgressão de norma previamente estabelecida, a qual exige o aproveitamento de crédito líquido e certo, passível de restituição.

A base de cálculo para lançamento da multa isolada corresponde ao total do crédito utilizado, o que equivale ao total do débito expressamente confessado na Declaração de Compensação, com os respectivos acréscimos legais cabíveis.

O cálculo da multa isolada foi efetuado no percentual de 50% sobre os valores das compensações não homologadas, totalizando o montante de R$ 6.477.451,14.

Cientificado da autuação em 19/12/2014 (fl. 18), o contribuinte apresentou, em 13/01/2015, a impugnação de fls. 22/46, acompanhada dos documentos de fls. 48/82, na qual apresenta as alegações a seguir sintetizadas.

Inicialmente, relata os fatos que levaram à emissão do Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações pleiteadas de créditos de Cofins decorrentes do trânsito em julgado da Ação Rescisória nº 2006.01.00.010723-8/MG.

Sobre o presente lançamento, diz que a nova multa isolada de 50%, prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, é incompatível com a sistemática da compensação por homologação, porque inexiste dano a ser penalizado (já que o débito não compensado será cobrado) e porque essa sistemática já contempla penalidade específica para a não homologação do crédito, o que implica dizer que a multa isolada representa uma dupla penalidade.

Ademais, essa multa implica abusiva limitação ao direito de petição, à ampla defesa e ao contraditório e ao próprio direito de pleito à compensação do indébito, em franca violação dos princípios da boa-fé, moralidade e proporcionalidade, além da vedação ao não confisco.

No lançamento por homologação, é imprescindível o mecanismo da compensação tributária para corrigir eventuais erros no cálculo e no recolhimento do tributo, de forma a assegurar uma rápida e eficaz recuperação do indébito tributário e a evitar o enriquecimento ilícito da Administração e erros que impliquem a perda da arrecadação de tributos devidos. Apesar da autorização, prevista no art. 170 do CTN, para que cada ente, de

acordo com a sua conveniência, institua o procedimento de compensação, essa competência está vinculada ao princípio da legalidade e ao crivo da constitucionalidade.

Em seguida, descreve as multas previstas na atual sistemática da

compensação (multa de mora de 20% e multa isolada de 150%) e afirma que a partir da Lei nº 12.249/10 foi instituída nova modalidade de multa isolada no percentual de 50% sobre o débito não compensado, que deve ser aplicada mesmo nos casos de mera divergência de entendimento entre o contribuinte e a Receita sobre a existência ou o valor do crédito, sem qualquer suspeita de falsidade na declaração do contribuinte.

No caso de a compensação não ser homologada, inexiste dano, uma vez que o fisco irá cobrar os valores não homologados. A ampliação do campo de aplicação da multa isolada implica a dupla penalização do contribuinte pelo suposto cometimento de uma única infração, contrariando a sistemática da compensação e da imposição de penalidades.

Salienta que o STJ há muito pacificou o entendimento de que não há distinção entre a multa moratória e a punitiva, sendo ambas penalidades impostas em razão de uma infração. Assim, a exigência cumulativa das multas de 20% e 50% é inadmissível e caracteriza o bis em idem, por se tratarem de duas multas aplicáveis sobre uma única infração/obrigação, isto é, a suposta falta de recolhimento do imposto.

A eventual não homologação da compensação, que é uma conduta lícita, já é suficientemente punida pela multa de 20%, além de o débito decorrente não poder ser

objeto de novas compensações e ficar sujeito à inscrição em dívida ativa e cobrança imediata, o que implica o risco de inclusão do contribuinte no Cadin e impossibilidade de renovação da sua certidão de regularidade fiscal. Portanto, não há qualquer fundamento razoável capaz de justificar a imposição de tal penalidade, quando não se constata a intenção de burlar a legislação tributária. Cita entendimento do STF sobre o tema e defende que não se pode admitir a cobrança da multa isolada no caso concreto.

Argumenta que o lançamento da multa isolada, ainda que não seja considerada bis in idem, implica violação ao direito de petição, ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório, previstos constitucionalmente, uma vez que inibe a busca de crédito pelo procedimento de compensação, na medida em que impõe que uma conduta lícita possa ser severamente punida.

O direito de petição dá ao particular a faculdade de reivindicar e exigir soluções e impede o Poder Público de impor sanções por não aprovar ou acolher o simples requerimento realizado. Ao aplicar a multa de 50% como resposta a esse direito, o fisco viola o direito de petição e o próprio direito à compensação, na medida que impõe uma multa em razão da mera pretensão de compensação de débitos declarados/confessados, que podem ser exigidos imediatamente, com valores recolhidos indevidamente ou a maior.

Transcreve decisão do TRF da 4º Região que declarou inconstitucionais os §§ 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Lembra também que está em trâmite no STF a ADI nº 4.905 ajuizada pela Confederação Nacional das Indústrias no mesmo sentido.

Reafirma que o contribuinte não pode ser penalizado por ato legitimamente permitido (requerer a compensação), ou seja, por ato não infracional, e por divergir do fisco quanto aos valores objeto da compensação, uma vez que se trata de interpretação da legislação tributária, de ampla complexidade, o que causa inúmeras controvérsias acerca de valores. Essa divergência não pode ser considerada má fé do contribuinte, a qual justificaria a imposição da multa isolada de 150%, mas nunca a de 50%.

Salienta que a RFB noticiou a redução considerável dos pedidos de compensação após a entrada em vigor da nova multa, o que demonstra a intimidação dos contribuintes e o manifesto cerceamento do seu direito de petição.

Argumenta ainda que a multa isolada de 50% não é razoável e claramente desproporcional. Como o simples pedido de compensação não implica qualquer prejuízo à Administração, que poderá exigir os valores correspondentes às compensações não homologadas imediatamente, a imposição da multa isolada de 50% acrescida da multa de 20% caracteriza a natureza de sanção política daquela, o que é abominado pela ordem constitucional.

A indução ao pagamento de uma exação mediante interdição ou restrição ao direito dos contribuintes é um tratamento estatal arbitrário e inadmissível num Estado Democrático de Direito.

A exigência dessa multa carece de plausibilidade jurídica, pois cria uma penalidade completamente desvinculada da prática de um ilícito, de forma atentatória à moralidade, além de representar embaraço ao exercício de um direito constitucionalmente assegurado.

A inequívoca desproporção entre o desrespeito à norma e a consequência jurídica (a multa) evidencia também o caráter confiscatório da punição, atentando contra o patrimônio do contribuinte. A multa fiscal não pode ser transformada em instrumento de arrecadação, devendo guardar proporção com a gravidade da conduta. Sobre o assunto, cita jurisprudência do STJ.

Assim, diante da inconstitucionalidade e da ilegalidade da multa isolada de 50%, que viola o direito à compensação de forma desarrazoada e desproporcional, deve ser cancelado integralmente o Auto de Infração.

No item "Impossibilidade da aplicação de multa isolada – suficiência dos créditos de Cofins para liquidar as compensações", o contribuinte reitera os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas, já relatados anteriormente.

Por fim, requer seja cancelado o Auto de Infração, seja porque a multa isolada de 50% não é compatível com o instituto da compensação, além de violar os princípios da

> razoabilidade e da proporcionalidade, ou porque possui créditos suficientes para a homologação de todos os Per/Dcomps transmitidos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
> Período de apuração: 30/06/1999 a 28/02/2006
> INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. BASE DE CÁLCULO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.
> A declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 não alcança as receitas típicas das instituições financeiras e assemelhadas. As receitas oriundas da atividade operacional, incluindo as receitas de intermediação financeira, compõem o faturamento dessas entidades e a base de cálculo da Cofins, já que são decorrentes do exercício de suas atividades empresariais.
> AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.
> A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo afastá-la.
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
> Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A Recorrente apresenta alegações sobre a sistemática legislativa que trata da aplicação de penalidades e supostas ofensas a princípios constitucionais. A legislação que instituiu a multa de 50% por compensação não homologada encontra-se vigente e este Conselho não é competente para enfrentar matérias constitucionais em obediência a Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

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

Quanto à aplicação da penalidade para os pedidos de ressarcimento e compensação não homologados pela Receita Federal, a legislação vem sofrendo alterações no decorrer do tempo e alteração significativa ocorreu com a revogação do § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/74 pela MP 656/2014 e em seguida pela MP nº 668/2015, que trazia a previsão da aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito, objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

Em que pese a revogação da multa quando ao pedido de ressarcimento indeferido, foi mantida na legislação a exigência da multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, prevista no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96. Abaixo transcrevo parte do art. 74, com os parágrafos mantidos com sua redação atual e os textos revogados.

> "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)
>
> ...
>
> ~~§ 15. Aplica-se o disposto no § 6º nos casos em que a compensação seja considerada não declarada. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)~~
>
> ~~§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)~~ (Revogado pela Medida Provisória nº 668, de 2015)
>
> ~~§ 16. Nos casos previstos no § 12, o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)~~
>
> ~~§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)~~ (Revogado pela Medida Provisória nº 668, de 2015)
>
> ~~§ 17. O valor de que trata o inciso VII do § 3º poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)~~
>
> ~~§ 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)

§ 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)"**(grifo nosso)**

Outro ponto a ser observado, diz respeito as alterações do § 17 que no momento do lançamento, previa a exigência da multa sobre o crédito não homologado e posteriormente foi alterada para a aplicação da multa sobre o débito objeto de declaração de compensação não homologado. As modificações, em nada altera a exigência constante do presente lançamento, pois, a Fiscalização considerou no auto de infração, o valor do crédito registrado nos pedidos de compensação o que equivale ao valor dos débitos compensados, ou seja, não existe nenhuma mudança no lançamento em se considerar o crédito ou débito constante da declaração de compensação. Portanto, não há que se falar em aplicação de retroatividade que possa reduzir o lançamento.

Por fim, quanto ao procedimento de cobrança dos débitos controlados no presente processo, por força de determinação legal, fica suspensa a sua exigência até que seja resolvida em definitivo na esfera administrativa, os pedidos de compensação não homologados que deram origem a multa em comento, tendo em vista que tais pedidos foram objeto de impugnação e posterior recurso voluntário, nos termos previstos no art. 74, § 18 da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Relator