



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16682.722576/2016-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-006.452 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA - MULTA ISOLADA  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S.A PETROBRAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 22/12/2011

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. REVOGAÇÃO DA DOSIMETRIA PREVISTA NO §15 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430/96. CONTINUIDADE LEGISLATIVA. MULTA DEVIDA.

A não homologação de compensação declarada está sujeita à sanção prevista no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/1996, independentemente de má-fé, pois intenção do agente não é requisito previsto em lei. Impossibilidade de julgamento sobre a inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 02

MULTA ISOLADA. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURADO

A multa de sobre mora aplicada o imposto não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre a compensação considerada não homologada, não configurando bis in idem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen, que votaram por cancelar a multa. Votou pelas conclusões a conselheira Liziane Angelotti Meira.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

## Relatório

Trata-se de análise de auto de infração, fls. 28-31, lavrado para formalização da multa de ofício aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada através do despacho decisório trazido aos autos em fls. 07-25, que foi proferido no processo administrativo nº 16682.721530/2015-98, decidindo pela não homologação das compensações efetuadas.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, situado em fls. 32-35, que o presente processo foi aberto em decorrência do não reconhecimento total do direito creditório informado na Declaração de Compensação nº 21336.32798.221211.1.3.04-7895 (fls. 02-06) transmitida para compensação de um débito de COFINS devido em novembro/2011, que não foi homologada, conforme Despacho Decisório exarado no Processo Administrativo nº 16682.720030/2015-39.

A apresentação da Declaração de Compensação destes autos se deu após a publicação da Lei nº 12.249/2010 em 14/06/2010, cujo art. 62 deu esta redação ao §17 do art. 74 da Lei 9.430/96:

*§ 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)*

Nova redação do dispositivo acima sobreveio com a edição da MP 656/2014 e Lei 13.097/15:

*§ 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.*

Notificada do auto de infração, a contribuinte apresentou, no prazo, sua manifestação de inconformidade situada em fls. 40-49, para apresentar as seguintes razões de seu inconformismo, em síntese:

- Nulidade da autuação por imputar uma penalidade para hipótese que não configura ilícito, não encontrando motivação válida;

- Impossibilidade de imputar penalidade pelo exercício de um direito constitucionalmente e legalmente previsto, não restando comprovada a conduta ilícita praticada e nada consta dos autos sobre a existência de que o pedido de compensação estivesse fundado em ato ilícito ou de má-fé;

- Para que referida punição ostente legitimidade e não entre em conflito com outros direitos constitucionais, sua interpretação e aplicação demanda a evidência de que o uso da DCOMP se deu para a satisfação de interesses menores, fato que não se verifica no processo;

- A aplicação desta multa configura *bis in idem*, na medida em que, na eventualidade da não homologação de uma compensação, o débito confessado já é penalizado com a cobrança de multa de mora, cuja essência consiste em verdadeira penalidade;

- Pede que este processo referente à multa isolada seja apensado ao processo principal, PAF nº 16682.721530/2015-98, nos termos do art. 3º, III da Portaria RFB nº 354/2006.

- Requer também a suspensão do presente processo, pois no processo principal foi apresentada manifestação de inconformidade e recurso voluntário contra a não homologação da compensação. Sendo assim, não há que se falar em declaração de compensação não homologada, porque o crédito ainda se encontra em discussão administrativa nos autos do PAF nº 16682.721530/2015-98;

- Ainda, uma vez definia a sorte do processo principal, os efeitos serão automáticos no presente processo.

Em acórdão proferido em 08/06/2017, Acórdão 12-88.171 de fls. 173-182, pela 17ª Turma da DRJ/RJO, a manifestação de inconformidade foi julgada procedente em parte para manter o crédito tributário lançado e dar provimento ao pedido de apensação ao processo nº 16682.721530/2015-98, conforme ementa do julgado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 22/12/2011*

*DESPACHOS E DECISÕES. CIÊNCIA.*

*A ciência de despachos ou decisões proferidas em processos administrativos fiscais é encaminhada ao domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, em obediência ao disposto na legislação que rege a matéria.*

*SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, mesmo na hipótese na qual a multa é aplicada sobre a compensação não homologada que está sendo discutida em outro processo sem decisão definitiva na esfera administrativa. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.*

*APENSAÇÃO. JULGAMENTO SIMULTÂNEO.*

*Nos casos de manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de ressarcimento ou contra a não homologação da compensação e impugnação da multa de ofício*

*respectiva, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador 22/12/2011*

*MULTA. SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE.*

*Uma vez ocorrido a não homologação, a multa deve ser lançada, contudo, sua exigibilidade deve ficar suspensa ainda que não impugnada, no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação.*

*MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.*

*Aplica-se a multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo quando a multa a ser aplicada é a de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 22/12/2011*

*MULTA ISOLADA. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURADO*

*A multa de sobre mora aplicada o imposto não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre a compensação considerada não homologada, não configurando bis in idem.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada da r. decisão proferida pela DRJ, a contribuinte apresentou seu recurso voluntário, situado em fls. 191-207, onde reafirma todos os argumentos e pedidos trazidos em sua manifestação de inconformidade, acrescentando que não houve a união deste processo com o processo principal nº 16682.721530/2015-98 conforme decidido pela própria DRJ, requerendo, portanto, a união dos processos para julgamento simultâneo, nos termos do art. 6º do anexo II do RICARF.

Quanto ao mérito, a Recorrente reforça ainda alguns julgados do próprio CARF e do TRF acerca da impossibilidade de cumulação de multa isolada com multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, para reforçar seu argumento de *Bis in Idem*.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em fls. 210-216 para defender a possibilidade de incidência simultânea da multa isolada e da multa de ofício, bem como a impossibilidade de sobrestamento do processo administrativo.

O presente processo está apensado ao processo principal nº 16682.721530/2015-98 para julgamento simultâneo.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior

Conforme relatado, trata-se de auto de infração para aplicação de multa isolada em razão de decisão que não homologou compensação realizada pelo contribuinte. O direito de crédito do contribuinte é objeto de discussão no processo administrativo nº 16682.721530/2015-98, neste momento submetido à análise desta colenda turma ordinária e distribuído para este relator.

Assim, evidente é a conexão entre os dois processos, de modo que a decisão proferida naquele irá impactar diretamente no crédito tributário referente à multa isolada ora em discussão e, por isso, o presente processo desta multa isolada se encontra apensado ao processo onde se discute a não homologação informado no parágrafo acima.

### PRELIMINAR

Em sede preliminar a Recorrente alega que a aplicação da multa não encontra motivação válida, uma vez que não restou demonstrado no auto de infração qualquer conduta ilícita ou abusiva por parte da impugnante. A Recorrente cita doutrina no sentido da necessidade de configuração da má-fé do requerente para que se possa aplicar a multa isolada.

Acrescenta que afastar a multa por inexistência de má-fé ou ilicitude do contribuinte não representa análise de inconstitucionalidade da lei, apenas a aplicação da sanção de acordo com sua finalidade, mas na sua argumentação afirma que esta sanção, da forma como posta, ofende diversos direitos garantidos pela Constituição, não encontrando legitimidade no sistema jurídico.

Entendo estes argumentos não merecem guarida.

A multa ora em discussão foi definida por lei, estando vigente à época do lançamento. As alegações de ofensa ao Código Tributário Nacional, ou princípios constitucionais em nada socorrem a Recorrente, visto a previsão legal da multa aplicada no presente caso. A hipótese de incidência desta conduta infracional não exige, como requisito, a avaliação da conduta dolosa do agente.

Ressalto, ainda, que este colegiado é incompetente para apreciar tais argumentos, posição consolidada pelo enunciado da Súmula CARF nº 2, devendo-se socorrer do Poder Judiciário para proferir decisão sobre o tema:

*“Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.*

### **Da alegação de cumulação de multa configurando *BIS IN IDEM***

A Recorrente argumenta haver cumulação de multa de ofício pela compensação não homologada com a multa de mora pela consequente falta de pagamento do débito declarado, configurando *BIS IN IDEM*, na medida em que, na eventualidade da não homologação da compensação, o débito já é penalizado com a cobrança do débito levado à compensação, acrescido com a multa de mora.

Estes argumentos não merecem prosperar. Isso porque as multas de mora e isolada incidem sobre condutas infracionais distintas, quais sejam, recolhimento em atraso e compensação indevida, respectivamente, o que afasta a alegação de *bis in idem*.

Perceba, assim, que a multa de mora é aplicada sobre o valor do débito não pago no vencimento, conforme art. 61 da Lei nº 9.430/96, enquanto que a multa isolada é aplicada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, nos termos do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96. Verifica-se, com isso, a existência de fatos geradores distintos.

### **Da multa**

Quanto à aplicação da multa pela não homologação, seu fato gerador está previsto no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, vigente na época da entrega das declarações de compensação (fato gerador):

*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)*

Quando do auto de infração, nova redação do dispositivo acima sobreveio com a edição da MP 656/2014 e Lei 13.097/15:

*§ 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.*

Perceba que a previsão do ilícito continua no § 17, havendo mudança na redação do conseqüente penal, aplicando multa de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação. Caso esta alteração resulte em diminuição de penalidade, situação em que o débito compensado é inferior ao crédito informado, deve-se aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

No entanto, em que pese não ter sido aventado pela Recorrente, a hipótese de incidência da norma de sanção tributária permanece a mesma, não havendo que se falar em revogação da previsão da sanção no período em que vigorou a redação anterior do § 17, antes da alteração promovida pela MP 657/2014 que revogou a previsão do § 15.

Há continuidade na previsão legal para aplicação da sanção, não cabível, portanto, o argumento de *abolitio criminis*, decorrente de um argumento de retroatividade benigna diante da inexistência pena aplicável entre 2010-2014, já que a mudança legislativa alterou apenas a dosimetria da pena e não a sanção da conduta.

Processo nº 16682.722576/2016-13  
Acórdão n.º **3301-006.452**

**S3-C3T1**  
Fl. 220

---

Portanto, não foi revogada a infração tributária, há continuidade de sua previsão (hipótese de incidência), apenas alterando-se a previsão de quantidade de pena cominada para a sanção da conduta delitativa (consequente penal).

Desta feita, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

É como voto.

Salvador      Cândido      Brandão      Junior      -      Relator