



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.722606/2016-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.239 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S.A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/01/2012

MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA PELA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COBRANÇA CONCOMITANTE. DUPLA SANÇÃO SOBRE MESMA INFRAÇÃO. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

A cobrança de multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que decorre da não homologação de compensação, concomitantemente com a de multa de mora sobre o débito indevidamente compensado, que decorre da impontualidade do pagamento, não importa em dupla sanção sobre a mesma infração.

MULTA ISOLADA. BOA-FÉ. AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa, nos conformes estipulados pelo artigo 136 do CTN.

MULTA ISOLADA. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

Não é possível ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor sob argumentos de inconstitucionalidade, conforme determinada a Súmula CARF n. 2.

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)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de

Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") do Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 28/31) de multa em decorrência de DCOMP não homologada, no valor de R\$ 437.395,63.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl.32/33) a Declaração de Compensação n.º 34812.34770.240112.1.3.04-9783 não foi homologada, conforme Despacho Decisório exarado no Processo Administrativo n.º 16682.721530/2015-98.

A Declaração de Compensação n.º 34812.34770.240112.1.3.04-9783 foi apresentada em 24/01/2012, portanto, após a publicação da Lei n.º 12.249/10 em 14/06/2010, cujo art. 62 deu nova redação ao §17 do art. 74 da Lei 9.430/96. A MP 656/2014 e Lei n.º 13.097/2015 alteraram a redação original do parágrafo citado.

Antes da MP 656/14, a multa era calculada como 50% sobre o valor do crédito objeto da Declaração de Compensação não homologada. Depois da publicação da MP 656/14, a penalidade passou a ser calculada como 50% sobre o valor do débito objeto da Declaração de Compensação não homologada. Tendo em vista o art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, há que se aplicar a penalidade menos severa entre as duas redações acima. Como são aritmeticamente idênticas, torna-se óbvio que o cálculo resulta igual, e, desse modo, enquadra-se a infração no dispositivo referido, com a redação da Lei n.º 12.249/2010.

O contribuinte foi cientificado em 01/01/2017 (fl. 38) e apresentou impugnação (fl. 41/53) em 26/01/2017 alegando em síntese:

1. A aplicação da multa, no presente caso, não encontra motivação válida, uma vez que não restou demonstrado no auto de infração qualquer conduta ilícita ou abusiva por parte da impugnante;
2. Cita doutrina e decisões judiciais no sentido da necessidade de configuração da má-fé do requerente para que se possa aplicar a multa isolada;
3. 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, cuja essência consiste, repisa-se, em verdadeira penalidade;
4. Posto isto, ao desconsiderar essa situação, a intenção de fazer incidir a multa isolada, sem qualquer evidência de ilicitude ou abusividade, configura verdadeiro *bis in idem* a ensejar o enriquecimento sem causa do erário, ao passo que em condições normais, como no caso em tela, já será recompensado pela incidência da multa de mora posto que a não homologação da compensação (à míngua de prova de ilicitude e má fé do contribuinte) se equipara, sob qualquer ângulo de análise, ao pagamento realizado a destempo;
5. A presente autuação consiste na cobrança de multa isolada, em virtude da não homologação do PER/DCOMP n.º 34812.34770.240112.1.3.04-9783, constante do processo administrativo n.º 16682.721530/2015-98. Este processo está aguardando julgamento perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil;
6. A Portaria RFB n.º 354 de 2016 em seu art. 3º, inciso III exige que os autos sejam juntados por apensação. Assim, requer a apensação do presente processo ao PAF n.º 16682.721530/2015-98;

7. Na eventualidade de se superar o item anterior, resta de imediato a suspensão do presente processo, pois a interessada recorreu da decisão de não homologação, portanto, não há que se falar em declaração de compensação não homologada, uma vez que o crédito ainda se encontra sob discussão administrativa e que, ante ao teor do recurso voluntário, torna-se inconcebível, *permissa vênia*, outro resultado que não seja a homologação integral da DCOMP envolvida;

8. Portanto, por imposição legal e havendo evidência da manifestação de inconformidade e de recurso voluntário, deve-se suspender o andamento do presente, especialmente ante a apensação requerida no item anterior, bem como da imperiosa necessidade de conclusão do PAF 16682.721530/2015-98, pois não parece crível a cobrança do acessório antes da definição final do processo principal.

Ao final requer:

a) seja anulado o presente auto de infração ante a inexistência de conduta ilícita ou abusiva do contribuinte a justificar a aplicação da penalidade prevista no art. 74 §§15 e 17, da Lei n.º 9.430/96, na redação da Lei n.º 12.249/2010;

b) na eventualidade de superar o item anterior, que seja reconhecida a cobrança de multa em *bis in idem*, uma vez que a multa de mora, única devida no presente caso (na hipótese da manifestação de inconformidade não logre o êxito almejado pela contribuinte, fato que se admite pela necessidade de argumentação), não pode ser acrescida da multa isolada, uma vez que não houve qualquer comprovação de ilicitude ou abusividade a ensejar a sua incidência; e

c) a apensação do presente processo o PAF 16682.721530/2015-98, por força do artigo 3º, inciso III da Portaria RFB 354 de 2016;

d) uma vez demonstrado o caráter acessório da presente autuação com o PAF n.º 16682.721530/2015-98 sua suspensão se mostra imperiosa, pois caso contrário acarretará a solução atabalhoada da autuação sem a definitiva conclusão do processo principal que, pela lógica processual, redundará em decisão teratológica, ou seja, verdadeiro processo de Kafka.

e) que todas as intimações pertinentes a este processo sejam feitas ao procurador da requerente. É o relatório.

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão n. 12-95.282 da DRJ do Rio de Janeiro/RJ, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/01/2012

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: 24/01/2012

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: 24/01/2012

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.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, reprisando os argumentos de mérito de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

As requisições de julgamento conjunto e/ou suspensão do presente feito estão prejudicadas, uma vez que em 19/06/2019 o Processo n. 16682.721530/2015-98 (processo em que se discute o mérito, vale dizer, a não homologação da Declaração de Compensação nº 34812.34770.240112.1.3.04-9783) foi julgado pela Turma 3301 do CARF, culminando na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO OU DA DECISÃO.

Não padece de nulidade o julgamento, seja em despacho decisório, seja em decisão de primeira instância administrativa, se proferido por autoridade competente, devidamente

fundamentado nas provas juntadas aos autos, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa e juntar novos documentos para uma nova análise.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA

Nos pedidos de ressarcimento ou declaração de compensação, a demonstração do crédito cabe ao contribuinte. No caso dos autos, os créditos foram decorrentes de revisão interna. Assim, os créditos foram calculados e escriturados pela própria requerente. Não cabe alegar cerceamento de defesa por não haver tempo hábil para comprovação documental da origem dos créditos pleiteados em 40 pedidos de ressarcimento, já que esta documentação foi estruturada para a formulação do pedido de ressarcimento

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. A mera alegação do direito creditório e apresentação de planilha, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.

Tal julgamento deve ser aplicado ao presente caso, uma vez que aqui se discute justamente a multa pela não homologação da declaração de compensação apresentada pelo Contribuinte.

Resta analisar a defesa especificamente voltada a combater a incidência da multa, sob os seguintes argumentos expostos no recurso voluntário: não incidência da multa isolada prevista no artigo 74, §17 da Lei n. 9.430/96, mas sim da multa moratória no patamar de 20% (artigo 61 da Lei n. 9.430/96), pois essa última seria a sanção prevista pelo ordenamento jurídico para o caso concreto, vedada a aplicação de qualquer outra, em razão da proibição do *bis in idem* além dos princípios da boa-fé, proporcionalidade e razoabilidade (estes dois últimos utilizados como razões de decidir das decisões judiciais citadas no recurso voluntário).

É de amplo conhecimento que o mérito dessa discussão está aguardando julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 796.939, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, cuja repercussão geral foi reconhecida em 2014 e que se encontra pautado para solução definitiva pelo Pretório Excelso em 18/11/2021.

Assim é que ganha força o entendimento pela necessidade de se aguardar o julgamento definitivo do STF no citado RE, sobrestando esse processo administrativo (artigo 1.035, §5º do CPC), com base na aplicação subsidiária do CPC ao processo administrativo fiscal (artigo 15 do CPC), o qual expressamente assim determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Afinal, inexistente norma nesse sentido, seja no Regimento Interno no CARF, seja no Decreto 70.235/72, ou mesmo na Lei 9.784/99. Por isso, tais diplomas não devem ser integrados pelo *Codex* processual nesse aspecto.

Outrossim, o artigo 2º da Lei 9.784/99 determina que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Sobressaem os citados princípios tendo em vista principalmente que o RE 574.706 está incluído no calendário de julgamento do STF para a data de 05/12/2019. Ou seja, em breve a controvérsia será definitivamente pacificada por quem tem competência para tanto, sendo de fato uma solução razoável aguardar tal julgamento.0

Paralelamente o artigo 926 do CPC nos lembra que os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente. Tudo isso vem corroborar a necessidade de aguardar o julgamento definitivo do STF no RE 796.939, sob pena de ser proferida decisão que terá lugar no sistema jurídico somente de passagem, e ainda com grandes possibilidade de, ao invés de cumprir o seu papel de por fim aos litígios, somente serviria para renová-los.

Contudo, sabendo que tal proposta de sobrestamento não é encampada pelo Colegiado, passo a análise do caso.

Primeiramente com relação a validade e vigência da multa estabelecida pelo artigo 74, §17 da Lei n. 9.430/96, precisas são as explanações do Acórdão n.º 3301-005.019, julgado na sessão de 28 de agosto de 2018, de relatoria do Conselheiro Winderley Morais Pereira:

Quanto a 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 n.º 9.430/74 pela MP 656/2014 e em seguida pela MP n.º 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 mantido 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 n.º 9.430/96.

(...)

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 do 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.

Pois bem. Sendo hialina a validade e a vigência da multa isolada em questão, é igualmente fora de dúvida que tal multa tem hipótese infracional distinta daquela estabelecida pelo ordenamento jurídico para a multa moratória (artigo 61 da Lei n. 9.430/96): enquanto a primeira visa sancionar compensações indevidas no âmbito federal, a segunda pune o atraso no pagamento de tributos. Afinal, a compensação tributária implica num encontro de contas, onde ao mesmo tempo existe a restituição/ressarcimento de crédito e o pagamento de débito em nome do contribuinte e, sendo o caso de pagamento a destempo do débito, é o caso de aplicação de multa moratória prevista no artigo 61 da Lei n. 9.430/96. Tal infração não é consumida (princípio da consunção) por aquela prevista no artigo 74, §17 da mesma lei, ou vice versa.

É nesse sentido inclusive que se percebe que os bens jurídicos tutelados por cada uma das situações é diverso: o Erário, pela multa de mora em razão de não pagamento de tributo no prazo devido; e a Fiscalização tributária, pela multa isolada em razão da não homologação da compensação.

Portanto, inexistente o "bis in idem" alegado pela devesa,

Ademais, o §17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 adota como hipótese de incidência da penalidade conduta objetiva, vale dizer, ato que independe da intenção do agente ou de

constatação de culpa ou dolo, justamente no mesmo sentido que disciplina o artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Com relação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, sua utilização para afastar literal disposição de lei encontra óbice na Súmula CARF n. 2 (“o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”).

Finalmente, é imperioso destacar que a jurisprudência colacionada pela Recorrente em sua defesa não possui situação fática (multa cobrada pelo não recolhimento de CSLL por estimativa) análoga à presente. Para casos como o ora sob julgamento, a jurisprudência desse Conselho é pacífica no sentido adotado neste voto, conforme se depreende das ementas e seguir transcritas:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 14/06/2010 a 24/06/2010

MULTA DE MORA E MULTA ISOLADA PELA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COBRANÇA CONCOMITANTE. DUPLA SANÇÃO SOBRE MESMA INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A cobrança de multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que decorre da não homologação de compensação, concomitantemente com a de multa de mora sobre o débito indevidamente compensado, que decorre da impontualidade do pagamento, não importa em dupla sanção sobre a mesma infração.

MULTA ISOLADA. FALTA DE TIPICIDADE

Não houve revogação da penalidade pelo compensação indevida (§ 17 do art. 74, da Lei nº 9.430/96), com a revogação da multa pelo indeferimento do respectivo crédito (§15 do art. 74, da Lei nº 9.430/96). São condutas distintas, que o legislador ordinário decidiu, por fim, punir tão somente a compensação, posto que, efetuada indevidamente, traz imediato prejuízo aos cofres públicos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 14/06/2010 a 24/06/2010

AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF N.º 2

Este colegiado não tem competência para afastar a aplicação de dispositivo legal vigente, em razão de alegação de inconstitucionalidade Súmula CARF n.º 2. (Acórdão n.º 3301004.690 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 24 de maio de 2018).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA

O Princípio da Retroatividade Benigna não afasta a cobrança da multa isolada ou mesmo reduz o seu valor, pois não deixou de existir no ordenamento jurídico e, no caso em tela, tampouco reduziria o valor lançado.

MULTA ISOLADA. BOAFÉ. AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA

O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. BIS IN IDEM

Não ocorreu o "Bis in Idem". São condutas infracionais distintas (compensação indevida e atraso no pagamento), sobre as quais incidem multas distintas.

MULTA ISOLADA. IMPOSIÇÃO, ANTES DA CONCLUSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

O dispositivo legal estabelece que a simples e isolada ocorrência de não homologação de compensação acarreta em lançamento de ofício da multa isolada. Não obstante, a cobrança da multa isolada estará subordinada à conclusão dos processos em que se discutem as legitimidades do respectivos PER/DCOMP.

MULTA ISOLADA. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

Não cabe ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA ISOLADA

Em sendo parte integrante da obrigação tributária, é lícita a incidência de juros sobre a multa de ofício não recolhida no prazo.

(Acórdão n.º 3301004.908 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de julho de 2018).

Portanto, não há motivo para afastamento das penalidade aplicadas pela fiscalização à Recorrente, em razão da não homologação da compensação *in casu*.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz