



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16692.720999/2017-52
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.183 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente MULTIGRAIN SA (MULTIGRAIN COMERCIO LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-87.922 (e-fls. 113-147), proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 31/01/2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente será considerado nulo o lançamento, se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. HIPÓTESE LEGAL.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

A não homologação da compensação declarada enseja a aplicação da multa isolada sobre o crédito objeto dessa declaração nos termos da legislação de regência. A existência de litúgio em face da não homologação ainda em julgamento administrativo não impede o lançamento da multa isolada, mas suspende a sua exigibilidade até a decisão final.

MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DE ILEGALIDADES/INCONSTITUCIONALIDADES.

Não cabe o reconhecimento de ilegalidades e/ou inconstitucionalidade no âmbito do contencioso administrativo, vez que o julgador administrativo encontra-se vinculado a aplicação das normas vigentes no ordenamento jurídico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de São Paulo (SP) e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

1 Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 14 a 19), lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, ciência em 11/07/2017 (fl. 20), relativo ao lançamento da multa isolada decorrente de compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, constituindo crédito tributário no valor total de R\$ 490.756,93, com enquadramento legal exposto às fl. 16.

Assim consta do Auto de Infração:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

Multa aplicada em decorrência da não homologação das declarações de compensação (DCOMP) listadas abaixo:

Número da DCOMP	Valor não homologado	Valor da multa
299367930531011213093428	790.206,66	395.103,33
299367930531011213093428	191.307,20	95.653,60
Fato Gerador	Multa	
31/01/2012	395.103,33	
31/01/2012	95.653,60	

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 31/01/2012:

§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10.

2 Impugnação

A contribuinte apresentou Impugnação face à autuação, apresentando os argumentos abaixo resumidos.

2.1 Preliminar - Nulidade do Auto de Infração por vício material - fundamento legal equivocado

Aduz que o Auto de Infração foi lavrado sob fundamento legal previsto no § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pelo art. 62, da Lei nº 12.249, de 2010,

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

que previa a incidência da multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada, nos seguintes termos:

§ 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) (Revogado pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)
(...) § 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)

Alega que tal dispositivo foi revogado pela Lei nº 13.137/15, que alterou a redação desse artigo para que a multa isolada de 50% anteriormente aplicada sobre o valor do crédito passasse a ser calculada sobre o valor do débito de declaração não homologada.

§ 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)

Sustenta que o Auto de Infração foi lavrado com fundamento legal equivocado, visto que a redação trazida pelo artigo 62, da Lei nº 12.249/10 ao § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 foi revogado pela Lei nº 12.137/15, deixando de produzir efeitos legais. Assevera que tal fato evidencia flagrante vício material na autuação, a ensejar sua nulidade.

Discorre acerca da diferença entre vícios formais e vícios materiais e alega que estes, quando presentes nas autuações lavradas pela Secretaria da Receita Federal, se relacionam aos vícios intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento, conforme previsto pelo art. 142 do CTN.

Argumenta que:

"28. Quando da presença de erro de fundamentação legal, a obrigação tributária (tanto principal como acessória, nos termos do art. 113 do CTN), incluindo fato gerador e base de cálculo, é afetada por esse erro. (...) "

30. Isso é facilmente verificado no presente caso na medida em que a alteração da fundamentação legal alterou a base de cálculo para a quantificação da multa aplicada - antes de 50% sobre o valor do crédito e passou a ser 50% sobre o valor do débito".

2.2 A regra do art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96

Sustenta que na redação original do caput e do § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não existia qualquer norma estabelecendo a aplicação de multa isolada em razão da não homologação de declarações de compensação e que nas hipóteses de não homologação de declaração de compensação, a autoridade administrativa poderia apenas aplicar multa de mora de 20% (vinte por cento) na hipótese de ausência de pagamento nos prazos previstos em lei.

Discorre que com as normas introduzidas pela Lei nº 12.249/10, especificamente os § 15 e § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, que estabeleceram a multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido e sobre o valor do débito objeto da declaração não homologada, tiveram por objetivo impedir a apresentação de um enorme número de pedidos de ressarcimento e de compensação e, principalmente, impedir que contribuintes de má-fé se beneficiassem da ineficácia da Administração Pública para apreciar todos esses pedidos no prazo de cinco anos, podendo resultar na homologação tácita de créditos ilegítimos.

Alega que a aplicação da multa foi criada com o objetivo de punir os maus contribuintes, conforme se extrai da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 472

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

e que a Administração Tributária tem aplicado a penalidade da multa isolada de 50% indistintamente, em situações nas quais não há previsão para aplicação da penalidade e até mesmo antes do término do processo administrativo que discute a legitimidade do pedido de compensação.

2.3 A legitimidade dos créditos utilizados pela impugnante em suas Per/Dcomps

Defende a legitimidade dos créditos utilizados nas declarações de compensação objeto do processo administrativo nº 10880.726278/2011-67, aduzindo que:

- à época dos fatos geradores que originaram o direito de crédito em relação ao PIS e à COFINS, ela era uma simples exportadora, não possuindo condição de empresa comercial exportadora;

- que a vedação prevista pelo § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03 abrangeria somente as despesas de aquisição da mercadoria, fato que seria corroborado pelo art. 42, § 2º da IN nº 900/08 e art. 21 da IN nº 600/05;

- que a regra prevista pelo § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03 apenas se aplica às operações de aquisição de mercadorias que tenham sido praticadas com o fim específico de exportação e que as mercadorias por ela adquiridas não têm fim específico de exportação.

Conclui que:

62. E estando inconteste que os argumentos despendidos pela Impugnante em sua Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos do processo Administrativo no 10880.726278/2011-67 são robustos, não há dúvidas de que serão acolhidos e, portanto, a PER/DCOMP nº 29936.79305.310112.1.3.09-3428 será homologada.

63. E diante da homologação de tais PER/DCOMP, está claro que a multa ora aplicada também não subsistirá, na medida em que o acessório acompanha o principal, motivo pelo qual claramente ela é improcedente e deverá ser inteiramente cancelada.

2.4 Inaplicabilidade da regra do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96: impossibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas

Argumenta que pendente a análise da Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório que não homologou as compensações realizadas pela impugnante no processo administrativo nº 10880.726278/2011-67, não resta configurada a situação prevista em lei que autoriza a aplicação da multa de 50% sobre o crédito não homologado (situação definitiva), devendo ser afastada a multa aplicada no caso concreto e, conseqüentemente, cancelado o auto de infração.

Destaca que o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 dispõe que a manifestação de inconformidade se enquadra no art. 151, III do CTN, o qual determina que os recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Argui que se a exigência de tais valores está suspensa, porque o crédito é inexigível, tem-se que não há base para a aplicação da multa, já que não há débito definitivamente em aberto.

Requer seja cancelada a multa isolada porque ainda pendente de análise a Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos do processo administrativo 10880.726278/2011-67.

Caso assim não entenda, requer que seja suspensa a cobrança da multa isolada até a prolação de decisão definitiva sobre as declarações de compensação discutidas naquele processo administrativo.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

2.5 Afastamento do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 em razão da injuridicidade da norma

Pugna que seja afastada a norma do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 no caso concreto, visto que não está de acordo com as demais normas existentes, para que prevaleça apenas a regra do art. 61 e parágrafos, também da Lei nº 9.430/96. Assim, a impugnante estará sujeita apenas ao pagamento de multa de mora sobre os tributos que não foram pagos nos prazos previstos em lei.

Sustenta que a aplicação da multa isolada de 50% configura clara violação ao direito de petição previsto na Constituição Federal, pois cria obstáculos para que as empresas apresentem petições ao poder público em defesa de seu direito de reaver tributos indevidamente recolhidos.

Aduz que a aplicação da multa isolada de 50% somente seria razoável se aplicada às hipóteses em que o contribuinte, de má-fé, com o intuito de fraudar o Fisco, apresenta ilegítimos pedidos de compensação, baseados em direitos de crédito inexistentes, com o objetivo de adiar o pagamento de tributos e até mesmo se valer da demora da apreciação desses pedidos pelas autoridades administrativas para ter eventualmente homologado um crédito ilegítimo.

Alega que a multa isolada de 50% deve ser afastada no caso concreto pois representa um altíssimo risco financeiro no exercício de prerrogativa que a legislação tributária impõe ao contribuinte, e, contribuinte que agiu de boa-fé. Argui que um entendimento diferente do contribuinte em relação ao posicionamento dos representantes fiscais sobre a matéria ou um

mero equívoco na elaboração de declaração de compensação não pode jamais ser penalizado pela aplicação da multa de 50% sobre o crédito objeto da compensação não homologada.

Argumenta que a multa aplicada é desproporcional, pois não tem por objetivo desestimular o contribuinte a praticar compensações indevidas, mas, em verdade, tem por objetivos o aumento da arrecadação e a punição dos maus contribuintes, que de má-fé apresentam pedidos ilegítimos de compensação.

Sustenta que a multa isolada de 50% impede o exercício do contribuinte de recuperar o valor que indevidamente recolheu e possibilita o enriquecimento ilícito pela Fazenda Pública e ainda, representa indevida sanção política que tem por objetivo obstar o exercício do contribuinte de reaver os valores indevidamente recolhidos ao Fisco, configurando prática confiscatória da Administração Pública, que é vedada pela Constituição Federal (art. 150, IV) e pelas Súmulas 70, 323 e 547 do STF.

Cita jurisprudência para embasar suas alegações.

Alega que:

116. Existindo apenas mora por parte da impugnante (não existindo má-fé ou qualquer prejuízo ao Erário Público), a regra aplicável é aquela do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 (multa e juros de mora), mas nunca a regra do artigo 74, § 17 da mesma Lei (multa isolada sobre débito não homologado, que, conforme já antecipado, deve ser aplicado apenas aos casos em que contribuintes de má-fé tentam adiar o pagamento de tributos), já que essa última está em total desconformidade ao ordenamento jurídico,

117. Desse modo, também por mais este motivo deve ser afastada a aplicação da multa isolada de 50% do artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96.

2.6 Pedido

Ao final, requer:

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

118. Diante do exposto, a Impugnante requer seja integralmente cancelado o presente Auto de Infração, porquanto nulo de pleno direito, uma vez que não foram observados os requisitos autorizadores do lançamento estabelecidos pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo em vista o erro material decorrente da fundamentação legal equivocada utilizada pela D. Autoridade Fiscal no lançamento do Auto de Infração ora combatido/ como já demonstrado no item "III" da presente Impugnação.

119. Caso assim não se entenda, requer a Impugnante seja integralmente cancelado o presente Auto de Infração que exige multas isoladas de 50% em razão da não homologação de declarações de compensação apresentadas pela Impugnante, nos termos do artigo 74, g 17 da Lei nº 9.430/96, de acordo com todas as razões acima apresentadas no item "IV" deste Impugnação.

120. Por fim, na remota hipótese de não ser acolhido o pedido acima, requer, ao menos, em caráter sucessivo, seja determinada a suspensão do presente processo até o julgamento definitivo do Processo Administrativo nº 10880.726278/2011-67, nos termos do disposto no art. 313, V, 'a', do CPC e do art. 74, § 18, da Lei nº 9.430/96.

Inicialmente, a contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento pelo e-CAC e, antes de formalmente notificada da decisão, apresentou Recurso Voluntário, na data de 21/08/2019, conforme termo de solicitação de juntada de fls. 148.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da impugnação, já relatada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de sobrestamento do feito, como será explicitado.

Trata-se de auto de infração lavrado em face da Contribuinte visando a cobrança de multa isolada por compensação não homologada no valor de R\$ 490.756,93, nos termos do art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, incluído pelo art. 62, da Lei nº 12.249, de 11/06/2010 (fls. 14 a 19).

Do relato da autuação, extrai-se que da não homologação da PER/DCOMP nº. 29936.79305.310112.1.3.09-3428 por meio do Despacho Decisório proferido nos autos do Processo Administrativo nº 10880.726278/2011-67, a d. Autoridade Fiscal lavrou a presente autuação para a cobrança de multa isolada prevista no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/964.

Na sua impugnação a Contribuinte alegou, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por vício material - fundamento legal equivocado; e, no mérito, pugnou pela inaplicabilidade da regra do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, pela impossibilidade de aplicação da multa antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas; pela legitimidade dos créditos utilizados pela impugnante em suas Per/Dcomps; e pelo afastamento do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 em razão da injuridicidade da norma.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte. Rejeitou a preliminar de nulidade; e, no mérito, ratificou a legitimidade do lançamento realizado, pontuando que a multa é cabível diante da não homologação de compensações efetivadas e que é cabível a sua aplicação, nada obstante o processo administrativo em que se discute as compensações ainda esteja correndo, pendente de análise de manifestação de inconformidade, tal fato não impede o Fisco de lançar, porém suspende a exigibilidade do crédito tributário; quanto aos argumentos de legitimidade dos créditos utilizados nas DCOMPs, a DRJ explicou que tais argumentos deveriam ser tratados nos autos do PA 10880.726278/2011-67; por fim, quanto à injuridicidade do § 17, do art. 74 da Lei nº 9.430/96, alega a súmula CARF nº 2.

Em síntese, em Recurso Voluntário a Contribuinte, inicialmente discorre sobre a multa isolada aplicada (§ 17, do art. 74 da Lei nº 9.430/96); e reitera os argumentos deduzidos em sua impugnação, pugnando pela legitimidade dos créditos utilizados pela recorrente em suas PER/DCOMPS e os substanciosos fundamentos que conduzirão à sua homologação; pela inaplicabilidade da regra do artigo 74, § 17, da lei nº 9.430/96, ao caso concreto, diante da impossibilidade de sua aplicação antes do encerramento da discussão administrativa sobre as compensações realizadas; e pelo afastamento do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 em razão da injuridicidade da norma.

Vejamos:

Correta a decisão de piso em parte. O fato de estar pendente de julgamento definitivo o processo administrativo que cuida de avaliar a legitimidade dos créditos pleiteados pela Recorrente em pedido de ressarcimento, vinculado a Declarações de compensação, não impede a autoridade administrativa de promover o lançamento fiscal, porém a apresentação de manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade do crédito tributário.

A multa aplicada se deu em decorrência da não homologação das Declarações de Compensação, na forma do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, vigente na data de ocorrência do fato gerador, o que me parece adequado, caso se mantenha o Despacho Decisório proferido nos autos do processo administrativo nº 10880.726278/2011-67, que indeferiu o pedido de ressarcimento, não homologando as compensações a ele vinculadas – motivo da lavratura do auto de infração.

Contudo, antes de adentrar no estudo dos argumentos de defesa deste Recurso Voluntário, preliminarmente, é importante destacar que o Recurso Voluntário interposto no processo administrativo nº 10880.726278/2011-67, em que se discute a legitimidade do pedido de ressarcimento, vinculado às compensações, solicitados pela Contribuinte em 20/01/2010, também é objeto de análise por esta Conselheira.

Após avaliar os argumentos trazidos pela Contribuinte naquele processo, conclui que o Recurso Voluntário deveria ser parcialmente provido para reconhecer que a vedação do § 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, abrange apenas as despesas com a aquisição da mercadoria com fim específico de exportação, de modo que deverá a DRF realizar novo Despacho Decisório avaliando os créditos requeridos pela Contribuinte na forma dos art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

Desta forma, como a Fiscalização partiu de premissa equivocada para indeferir o pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, não homologar as Declarações de Compensação a

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.183 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16692.720999/2017-52

ele vinculadas, novo despacho decisório deverá ser prolatado, com a análise dos créditos alegados na forma da legislação pertinente.

Assim, não há que se cogitar, neste momento, de aplicação de multa isolada por compensação não homologada, já que ainda não se sabe se tais compensações, de fato, serão ou não homologadas, razão pela qual a conclusão a respeito do mérito do presente processo (multa isolada) depende do resultado do processo n.º 10880.726278/2011-67, restando necessário o seu sobrestamento até o julgamento deste.

Diante disso, entendo que deve ser aplicado no presente caso o art. 6º, §5º do RICARF¹ para que o processo seja convertido em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo nesta 4ª Câmara da 3ª Seção, até o julgamento final do PA principal (n.º 10880.726278/2011-67).

Portanto, resolvo converter o julgamento em diligência para sobrestar o julgamento deste processo nesta 4ª Câmara da 3ª Seção, até o julgamento final do PA principal (n.º 10880.726278/2011-67).

É como proponho a presente resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

¹ "Art. 6º (...) § 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal."