



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17437.720048/2014-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-014.557 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 25 de janeiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado QUIP S/A.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2012

RECURSO ESPECIAL. PRECEDENTE VINCULANTE. PARADIGMA IMPRESTÁVEL.

Não se presta a demonstrar a divergência suficiente ao conhecimento do especial paradigma que é contrário ao quanto decidido em precedente vinculante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de recurso especial interposto pela **Fazenda Nacional, Recorrente**, contra o Acórdão 3402-008.413, assim Ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/03/2011, 15/04/2011, 29/07/2011, 04/08/2011, 31/08/2011, 28/09/2011, 28/10/2011, 30/11/2011, 29/12/2011, 31/01/2012, 16/03/2012, 30/03/2012, 19/04/2012, 20/04/2012

MULTA ISOLADA. RESSARCIMENTO INDEVIDO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A superveniência de dispositivo legal que deixa de definir como infração a hipótese fática descrita no lançamento obriga o cancelamento da sanção punitiva anteriormente aplicada.

1.2. A **Recorrente** suscita divergência jurisprudencial em relação a aplicação da Retroatividade Benigna, com base no disposto no art. 106, II, "a" do CTN, no caso de lançamento da multa de ofício isolada, motivada pelo indeferimento de Pedido de Ressarcimento crédito e, para demonstrar a divergência jurisprudencial, indica os seguintes paradigmas:

Acórdão 3201-003.391

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO. 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.

Acórdão 3801-002.181

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. É procedente a aplicação da multa estabelecida pela Lei nº 12.249, de 2010, mediante a inclusão dos §§15 a 17 no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, quando não homologada a compensação.

1.2.1. No mérito, a **Fazenda Nacional** alega, em síntese:

1.2.1.1. A multa em debate não foi revogada;

1.2.1.2. “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*”.

1.3. Em contrarrazões, a **Recorrida** destaca:

1.3.1. Inexistência de divergência interpretativa vez que o recorrido somente analisou o caso concreto à luz do § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/96, enquanto o acórdão 3201-003.391 analisou o caso concreto também sob a ótica do § 17 da mesma norma;

1.3.2. O Acórdão 3801-002.181 foi proferido em contexto normativo distinto, antes da edição da MP que, no entender da **Recorrida**, revogou a multa em questão;

1.3.3. A multa por pedido de ressarcimento indeferido foi revogada – e ante a retroatividade benigna deve ser afastada –, sendo mantida somente a multa por compensação não homologada;

1.3.4. A base de cálculo da sanção também foi alterada de valor do crédito pleiteado para valor do débito não homologado e a autoridade julgadora não pode corrigir a base de cálculo, sob pena de nulidade do processo por alteração de critério jurídico do lançamento;

1.3.5. *“Caso não se entenda pela manutenção do acórdão recorrido, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Recorrida entende que o presente processo administrativo deverá ser devolvido à 8ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, para que sejam analisados os demais argumentos de defesa apresentados em sede de impugnação, os quais, por restarem prejudicados, não foram analisados pelo órgão a quo, sob pena de incorrer em supressão de instância e afronta aos princípios fundamentais da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal”;*

1.3.6. *“Ademais, a Recorrida informa fatos supervenientes relevantes ao julgamento deste caso: a. Com relação aos processos administrativos de crédito n.ºs 11040.721478/2012-69, 11040.721475/2012-25 e 11040.721390/2012-47, já houve o encerramento da discussão administrativa com desfecho favorável a seu favor – reconhecimento dos créditos por ela pleiteados (doc. 02); b. Com relação aos processos administrativos de crédito n.ºs 11040.721487/2012-50, 11040.721483/2012-71, 11040.721456/2012-07 e 11040.721458/2012-98, houve decisão transitada em julgado nos autos da Ação Anulatória n.º 5002077-57.2015.4.04.7101, na qual houve o reconhecimento da integralidade dos créditos pleiteados pela Recorrida (doc. 03); e c. Com relação aos processos administrativos de crédito n.ºs 11040.721496/2012-41, 11040.721469/2012-78, 11040.721452/2012-11, 11040.721449/2012-05, 11040.721447/2012-16, 11040.721408/2012-19, 11040.721422/2012-12, 11040.721412/2012-79, 11040.721417/2012-00, 11040.721415/2012-11, 11040.721393/2012-81 e 11040.721400/2012-44, ainda se aguarda julgamento do recurso voluntário interposto pela Recorrida (doc. 04)”.*

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2. Antes de iniciar o julgamento cabe um esclarecimento. A **Recorrida** teve contra si lançado auto de infração por ressarcimento indeferido **e** por compensação não homologada:

O contribuinte solicitou ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativo - Mercado Externo para os trimestres de 2011, para o 1º Trimestre de 2012 e em várias declarações de compensações mensais. Todos estes pedidos foram analisados conforme determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 10102.00-2013-00282-5, sendo emitido Despachos Decisórios com glosas resultantes desta análise.

Assim, conforme preceitua o § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 12.249/2010, **será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.**

Ainda, conforme o § 17 deste mesmo artigo, também com redação dada pela Lei nº 12.249/2010 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.

2.1. A DRJ e a Turma Ordinária trataram de forma indistinta os dois casos, quando, a bem da verdade, a única coisa que equivale compensação e ressarcimento é o programa pelo qual o contribuinte leva a conhecimento da fiscalização seu pleito, o PERDCOMP.

2.2. Ante a inusitada situação acima, a **Recorrente** trouxe aos autos os paradigmas 3201-003.391 e 3801-002.181 que, claramente, tratam de multa por compensação não homologada (v. item 1.2 deste voto), isto é, não há nem similitude fática, nem divergência de interpretação jurídica entre os paradigmas e a parte do acórdão recorrido que trata das multas por ressarcimento indeferido. O recurso da **Recorrente** sequer comporta conhecimento neste ponto por quebra de dialeticidade, pois insiste em tratar somente da multa por compensação não homologada, sem traçar uma linha acerca do ressarcimento.

2.2.1. Na parte em que o recurso comportaria conhecimento, não mais comporta, pois o Supremo Tribunal Federal, em sede de Repercussão Geral (tema 736), declarou a inconstitucionalidade da multa por compensação não homologada:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §§15 e 17, DA LEI 9.430/96. 1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”. 2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional. 3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada. 4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso. 5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal. 6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina. 7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96,

representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade. 8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária. 9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal a quo.

3. Pelo exposto, não conheço do especial.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto