ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12898.000454/2010-92

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	12898.000454/2010-92
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-005.173 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de março de 2019
Matéria	DCOMP
Recorrente	MEGADATA COMPUTAÇÕES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. APLICAÇÃO DA MULTA DE 25%. IMPOSSIBILIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR APÓS APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO.

A revisão do lançamento necessita ocorrer em momento anterior ao início do litígio administrativo ou após apresentada a manifestação de inconformidade ou impugnação, a partir de diligências determinadas pela turma julgadora, conforme previsto no art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do Auto de Infração por vício material. Votou pelas conclusões o conselheiro Marcelo Giovani Vieira.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza) - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

> *"Trata-se do Auto de Infração às fls.11/14 (e do Termo de Verificação correspondente, às fls.9/10), lavrado em 15.04.2010 pela então Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de JaneiroDefisRJO, para exigência de multa isolada, no valor de R$ 20.766,79.*
>
> *2 Segundo o Termo de Verificação, no cálculo da multa isolada decorrente de compensação não declarada, de que tratou o processo 12898.000382/2009-40 (e não, 12898.000381/2009-03, como erradamente constou, observo desde já), foi utilizado o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito compensado indevidamente, quando o correto teria sido o percentual de 75% (setenta e cinco por cento).*
>
> *3 Sendo assim, reaberta a fiscalização (autorização de reexame, às fls.4), foi lavrada a exigência de R$ 20.766,79, calculada assim:*

Quadro 1				
Período	CSLL-débito	Multa devida (75%)	Valor exigido no processo 12898.000382/2009-40 (50%)	Diferença exigida neste processo (25%)
3º trim.2005	83.067,17	62.300,37	41.533,58	20.766,79

> *4 A exigência foi enquadrada no art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004 (fls.13).*
>
> *5 O Auto de Infração veio instruído com os documentos de fls.15/43. A ação fiscal foi encerrada em 15.04.2010 (fls.44).*
>
> *6 Inconformado, o interessado apresenta a impugnação de fls.46/71, dizendo que a cobrança de multa complementar de 25% é improcedente, e, ainda, que:*
>
> *a) em processo de análise manual (nº 15374.001660/200711), a Derat-RJO, "considerou não declarada a Dcomp em causa, em razão de suposta inexistência do pedido de habilitação de crédito por decisão judicial transitada em julgado";*
>
> *b) para suspender a exigibilidade dos débitos compensados, impetrou o Mandado de Segurança – MS 2008.51.01.0045153, e, em 11.08.2008, depositou judicialmente os valores supostamente devidos;*

c) considerando que os débitos não estavam confessados em DCTF, a SRFB lavrou 4 (quatro) autos de infração para fins de prevenção de decadência, dando origem ao processo 12898.000380/200951, e, com base no mesmo procedimento, lavrou auto de infração para exigir multa isolada de 50% do débito de CSLL compensado, sendo que "tais autos de infração foram impugnados pela Impugnante em 22.04.2009";

d) a exigência de multa complementar de 25% é totalmente improcedente porque a aplicação do percentual de 50% não se deu por mero erro de cálculo, ou por "mera abstração ou devaneio do fiscal", mas "teve por base uma efetiva interpretação das normas aplicáveis ao caso pelo fiscal autuante, segundo o qual, o percentual de 50% é o que seria o correto para o caso em exame";

e) se algum equívoco houve no percentual da multa aplicada, não configurou erro material ou de fato, mas, sim, erro de direito, com base no qual o art.149 do Código Tributário Nacional não admite seja revisto o lançamento, porque este é definitivo e inalterável, sob o fundamento de que "o direito presume-se conhecido, mormente da autoridade incumbida da sua aplicação";

f) a legislação consolidada, vigente à época do fato gerador da CSLL indevidamente compensada (art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004; a redação do art.18 da Lei nº 10.833, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.196, de 2005, e o art.90 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24.08.2001), enfeixa três situações distintas, cuja correta compreensão demanda análise conjunta, e da qual resulta que:

f1) na compensação que configura confissão de dívida, o débito é exigido com a multa moratória e os juros de mora;

f2) na compensação que configura confissão de dívida, mas em que foi caracterizada fraude, sonegação ou conluio, exige-se, em lugar da multa de mora, a multa isolada, que não configura hipótese autônoma de infração, mas tão-somente agravante de uma única infração: falta de recolhimento de tributo;

f3) na compensação não declarada, se o tributo já tiver sido confessado, exigem-se apenas multa moratória e juros de mora; se não, "a multa de ofício já seria normalmente exigida do contribuinte juntamente com o lançamento do tributo compensado, por meio do auto de infração, sendo descabida qualquer cumulatividade com a multa de ofício isolada";

g) "o art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, pretendeu, como visto, eliminar distorções, exigindo o pagamento de multa de ofício (juntamente com o lançamento necessário à constituição dos débitos ainda não confessados pelo contribuinte) ou de multa isolada, quando os débitos já tenham sido confessados pelo contribuinte";

h) "uma vez que a SRFB lavrou o auto de infração constante do processo nº 12898.000380/2009-51, caberia à autoridade fiscal ter aplicado multa de ofício, que não o fez porque, considerando que os valores haviam sido depositados com juros e multa de mora, nos autos do MS 2008.51.01.0045153, entendeu que se aplicava à espécie o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que determina de forma expressa a impossibilidade de cobrança de multa de ofício em casos como o presente";

i) o art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, deve ser interpretado conjuntamente com o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que exclui "a possibilidade de aplicação de multa isolada quando o contribuinte tenha efetuado o depósito das quantias discutidas",

j) a fiscalização pretende substituir a multa de ofício por aquela exigida isoladamente; "se a multa de ofício aplicável ao caso deve ser aquela exigida juntamente com o imposto devido, não pode a fiscalização desconsiderar a legislação que demanda a não aplicação dessa multa, e, por vias transversas, exigi-la isoladamente";

k) "é improcedente a cobrança de multa sobre o valor da CSLL compensada na Dcomp discutida no processo administrativo nº 15374.001660/200711, seja ela de 50% ou 75%";

l) o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, infringe os artigos 97, V, e 113 do CTN, uma vez que "não é possível a aplicação de multa autônoma em casos de descumprimento de obrigação principal";

m) "a multa isolada em exame é devida pelas mesmas razões que levam a fiscalização a exigir multa de ofício juntamente com a constituição dos débitos ainda não confessados";

n) com a publicação da MP 303, de 2006, cuja aplicação retroativa se impõe (apesar de ter sido publicada após a ocorrência do fato gerador do IR indevidamente apresentado na Dcomp), em face do art.106, inciso II, alínea "c", do CTN), "a multa isolada prevista no art.44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a ser aquela que estabelecia a aplicação de um percentual de 50% e não mais 75%, sendo descabida a multa suplementar de 25%".

7 O interessado pede "que o Auto seja considerado totalmente improcedente".

8 Com a impugnação, vieram os documentos de fls.72/133.

9 Nesta Turma, foram acostadas as consultas de fls.137/150 e a cópia do acórdão 42.583, proferido nesta Turma, nesta data (fls.151/160)."

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL. ERRO.

À autoridade lançadora tributária cabe efetuar lançamento complementar se verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

Em face de compensação não declarada, a multa isolada equivale a 75% do valor do débito compensado indevidamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) impossibilidade de revisão do Auto de Infração que aplicou multa equivalente a 50% do débito de CSLL compensado;

(ii) falta de amparo legal para a aplicação de multa isolada;

(iii) não cabimento da multa isolada por infringência aos arts. 97, V e 113 do Código Tributário Nacional;

(iv) o correto percentual da multa aplicada é de 50% e não 75%;

(v) pede a conexão do presente processo com outros

O processo foi originalmente distribuído à 1ª Seção de Julgamento, 2ª Turma Extraordinária, a qual, através da Resolução nº 1002-000.014 resolveu declinar da competência em favor da 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, em decorrência de o processo administrativo nº 12898.000382/2009-40 (processo principal) ter sido julgado por esta Turma (Acórdão nº 3201-001.769), o que no entendimento firmado na Resolução mencionada preveniu a competência para julgamento do lançamento complementar constante do processo sob análise.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

Como visto, trata-se do Auto de Infração para exigência de multa isolada, no valor de R$ 20.766,79 no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) em complemento a multa isolada decorrente de compensação não declarada, de que tratou o processo 12898.000382/2009-40 em que foi utilizado o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito compensado indevidamente, quando o correto teria sido o percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Perfilho o entendimento de que a decisão a ser prolatada no presente processo deve seguir a sorte do processo nº 12898.000382/2009-40, julgado por esta Turma e de relatoria do Conselheiro Winderley Morais Pereira.

No julgamento do processo nº 12898.000382/2009-40 decidiu-se, por unanimidade de votos, reconhecer a nulidade do lançamento por vício formal em razão de o percentual da multa exigida estar em desacordo com o previsto na legislação.

Aludida decisão apresenta e seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. ERRO NO PERCENTUAL DA MULTA. NULIDADE.

É nulo por vicio formal, o auto de infração em que o percentual da multa exigida esta em desacordo com aquele previsto na legislação.

Recurso Voluntário Provido" (Processo nº 12898.000382/2009-40; Acórdão nº 3201-001.769; Relator Conselheiro Winderley Morais Pereira; sessão de 14/10/2014)

Do voto condutor destaco:

"Foi dado conhecimento a esta turma de julgamento, sobre a existência de processos que conteriam lançamento complementares de 25% para transformar a multa do presente auto em 75%. Tais lançamentos ocorreram em momento posterior a impugnação e são justificados com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, o que prevê a existência de lançamentos complementares em razão das diligências realizadas no próprio processo, para que tais lançamentos fossem considerados, deveriam constar da presente exigência fiscal, abrindo-se prazo para nova impugnação o que não ocorreu.

> *"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendêlas necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

> *§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.*
>
> *§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade.*
>
> *§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. "*
>
> *É mister ressaltar, que a base legal utilizada para o procedimento de revisão, com o consequente lançamento do auto de infração complementar, foi o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, confirmando o entendimento já exposto alhures. O auto de infração complementar deveria ter ocorrido a partir de diligências determinadas pela autoridade da primeira instância e dentro do mesmo processo.*
>
> *Diante do todo o exposto, voto no sentido de anular o lançamento, por vício formal."*

O mesmo entendimento também foi firmado em outros processos envolvendo a Recorrente e, de igual modo, de relatoria do Conselheiro Winderley Morais Pereira, conforme decisões adiante colacionadas:

> *"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Ano-calendário: 2005, 2006*
>
> *MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. ERRO NO PERCENTUAL DA MULTA. NULIDADE.*
>
> *É nulo por vicio formal, o auto de infração em que o percentual da multa exigida esta em desacordo com aquele previsto na legislação.*
>
> *Recurso Voluntário Provido" (*Processo nº 12898.000383/2009-94; Acórdão nº 3201-001.770; Relator Conselheiro Winderley Morais Pereira; sessão de 14/10/2014)
>
> *"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Ano-calendário: 2005, 2006*

> *MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. ERRO NO PERCENTUAL DA MULTA. NULIDADE.*
>
> *É nulo por vicio formal, o auto de infração em que o percentual da multa exigida esta em desacordo com aquele previsto na legislação.*
>
> *Recurso Voluntário Provido"* (Processo nº 12898.000384/2009-39; Acórdão nº 3201-001.771; Relator Conselheiro Winderley Morais Pereira; sessão de 14/10/2014)

Por sua vez, sobre a impossibilidade de lavratura de Auto de Infração complementar, assim foi decidido:

> *"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006, 01/10/2006 a 31/12/2006*
>
> *MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. APLICAÇÃO DA MULTA DE 25%. IMPOSSIBILIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR APÓS APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO.*
>
> *A revisão do lançamento necessita ocorrer em momento anterior ao início do litígio administrativo ou após apresentada a manifestação de inconformidade ou impugnação, a partir de diligências determinadas pela turma julgadora, conforme previsto no art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72.*
>
> *Recurso Voluntário Provido"* (Processo nº 12898.000452/2010-01; Acórdão nº 3201-001.772; Relator Conselheiro Winderley Morais Pereira; sessão de 14/10/2014)

Do voto cito:

> *"No caso em julgamento no presente processo, em que o lançamento complementar não ocorreu no processo originário que exigiu a multa de 50%. Entendo, que o procedimento não atendeu aos ritos do PAF. O lançamento da multa complementar deveria ter ocorrido no processo administrativo nº 12898.000383/2009-94, quando seria aberto novo prazo para impugnação do percentual correto da multa, que alcançaria o patamar de 75%."*

Não obstante no processo principal constar nulidade por vício formal, no caso presente há vício material em razão da inexistência legal de multa no percentual de 25%.

Assim, seguindo o entendimento já firmado, em razão de o lançamento complementar de 25% não ter ocorrido no processo originário em que se exigiu a multa de 50% é de se reconhecer a nulidade da autuação.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do Auto de Infração por vício material.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator