



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.722943/2015-62
ACÓRDÃO	1002-003.843 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INGREDIENTE EMPREENDIMENTOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA. INOCORRÊNCIA.

O erro ou a deficiência no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração quando comprovada a não ocorrência da preterição do direito de defesa, dada a descrição dos fatos contida no auto de infração e a impugnação apresentada contra as imputações formalizadas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO. FALSIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação de multa de ofício quando não homologada a compensação e comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É cabível o agravamento da multa de ofício quando o autuado, ao ser intimado pela autoridade fiscal para prestar informações e apresentar documentos, apenas exhibe documentação incongruente e se mantém silente quanto ao mais.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a retroatividade benigna de que cuida o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional para redução do percentual de multa qualificada ou agravada a 100%, face à nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 dada pela Lei nº 14.689/2023 e ao art. 14 da mesma Lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer o tema relativo à inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração original suscitada e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício agravada a 100%, com base no artigo 14 da lei 14.689/23, vencido o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista, que negava provimento ao recurso e mantinha a multa agravada em 225%. Quanto ao mérito, votaram pelas conclusões as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Andrea Viana Arrais Egypto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/POA, complementando-o ao final.

Trata-se da impugnação aos autos de infração de exigência de multa de ofício isolada aplicada sobre falsidade da declaração em compensação não homologada. O litígio instaurado envolve o montante de R\$ 449.523,95.

A interessada apresentou o PER/DCOMP 31438.57972.031113.1.3.03-3350 para compensar débitos diversos com a parcela de R\$ 232.723,02 de um suposto saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do 2º trimestre de 2013, cujo total representaria R\$ 800.000,00.

A DRF em Campinas não homologou as compensações formuladas.

Depois de realizar investigações, inclusive com intimações à contribuinte, depreendeu que o crédito era inexistente e que fora obtido de maneira fraudulenta. A contribuinte teria informado na DCOMP créditos advindos de retenções sobre serviços que

nunca foram declarados ou tributados. Por decorrência, foram lavrados os autos de infração para exigir a multa de ofício.

A multa aplicada corresponde à aplicação do percentual de 75%, previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96, aplicado em dobro, sobre o valor total do débito indevidamente compensado (Lei. 10.833/03, art. 18, § 2º). A pena foi aumentada em 50% porque o sujeito passivo não atendeu intimação, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos e apresentar documentos (art. 44, § 2º, I, da Lei 9.430/96 e art. 45, § 2º da IN RFB 1.300/12).

A interessada foi intimada do despacho decisório em 23/6/15 e apresentou manifestação de inconformidade em 13/7/15.

Em preliminar, a recorrente requer a nulidade do auto de infração por existência de vício formal. No mérito, pede o cancelamento das exigências e a redução da multa aplicada a 20%. Por fim, solicita ainda a desconsideração da hipótese de representar ao Ministério Público para fins penais.

As alegações da impugnante são, em síntese:

- a) o auto de infração não contempla a disposição legal para a imposição da multa de 225%, mas apenas para a aplicação da multa de 150%;
- b) a falsidade da declaração não se sustenta em provas, mas em meras alegações e presunções genéricas (conforme art. 89 da Lei 8.212/91 e ementas de decisões do Carf);
- c) não há subsunção ao art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96, já que a impugnante não se manteve inerte quando intimada e buscou atender ao fisco com os documentos que possuía;
- d) as multas de 150% ou de 225% têm caráter confiscatório;
- e) a multa aplicável seria a de 20%, prevista no art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96; e
- f) não houve dolo ou culpa que justifique a comunicação do Ministério Público para fins penais.

Face à constatação de erro no lançamento, a DRJ/POA determinou o retorno dos autos à Unidade de Origem para saneamento (e-fls. 72), do que resultou a lavratura de auto de infração complementar de multa isolada no valor total de R\$ 87.298,26, controlado no processo nº 10830-723.959/2016-73, que se encontra apenso a estes autos.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/POA, conforme acórdão n. **10-57.583**, de 30 de dezembro de 2016 (e-fls. 91), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/06/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE. DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA. INOCORRÊNCIA.

O erro ou a deficiência no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração quando comprovada a não ocorrência da preterição do direito de defesa, dada a descrição dos fatos contida no auto de infração e a impugnação apresentada contra as imputações formalizadas.

COMPENSAÇÃO. FALSIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação de multa de ofício quando não homologada a compensação e comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É cabível o agravamento da multa de ofício quando o autuado, ao ser intimado pela autoridade fiscal para prestar informações e apresentar documentos, apenas exhibe documentação incongruente e se mantém silente quanto ao mais.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 94, no qual, em linhas gerais, repete e reafirma fundamentos já apresentados em sede de impugnação, acrescentando outros, descritos resumidamente na sequência.

Diz que “...foi surpreendida com um novo auto de infração de complementação”, que (sic) “Cerceu-se a defesa e não o princípio da razoabilidade, uma vez que não considerou o valor total do débito e ainda não justificou, de forma exauriente, a diferença apurada e sua motivação legal.”

Aduz que “...não teve oportunidade de analisar a complementação feita pela Auditoria, senão no atual recurso voluntário.”

Requer o direito de sustentar oralmente suas razões de defesa e que as futuras intimações sejam feitas tanto em nome da empresa, bem como de seu procurador.

Ao final, requer o provimento do recurso e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que, apesar de tempestivo, o recurso não será conhecido na íntegra, eis que contém matéria não passível de apreciação por este órgão julgador de segunda instância, conforme será explicado na sequência.

Conforme se verifica dos autos, há matéria objeto do recurso que foi apreciada pela instância *a quo* mediante utilização da Súmula CARF nº 2, que reza:

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O artigo 101 da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 - RICARF, determina:

Art. 101. **Não se conhecerá de recurso** interposto em face de **decisão** de primeira instância **que adote como razão de decidir**:

I – (...);

(...)

III - **Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, nos termos do §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

(...)

Da leitura do dispositivo, depreende-se que o tema trazido à lume não é passível de conhecimento nesta esfera recursal, eis que a instância *a quo*, como visto, adotou Súmula do CARF como razão de decidir.

Em razão disso, não conheço de tal matéria.

II - REQUERIMENTOS E PRELIMINAR

II.i Da intimação do resultado do julgamento na pessoa dos Advogados do Recorrente

O Recorrente requer a intimação do resultado do julgamento na pessoa do seu advogado.

Segundo o art. 23 do PAF (Decreto nº 70.235/72) - o qual regula o processo administrativo fiscal - a intimação é efetuada no domicílio do sujeito passivo. Veja-se o dispositivo em comento:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

O mesmo dispositivo legal, em seu § 4º, considera como domicílio tributário o endereço postal fornecido pelo sujeito passivo ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela RFB:

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Portanto, a intimação dos atos processuais é dirigida ao sujeito passivo da obrigação tributária, e não ao advogado indicado por aquele.

Assim, não prospera o requerimento do Recorrente para que as intimações sejam feitas em nome do procurador.

II.ii Do pedido de Sustentação Oral

No âmbito do CARF, o pedido de sustentação oral relativo a reuniões síncronas e assíncronas é regulado pelos artigos 95 e 103 do Regimento Interno do CARF - RICARF:

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

(...)

Art. 103 A sustentação oral para a reunião assíncrona será apresentada em até cinco dias após a publicação da pauta, por meio do encaminhamento de arquivo de áudio ou de áudio e vídeo, limitado a quinze minutos de duração.

§1º É facultada a apresentação de arquivo de texto em forma de memorial no mesmo prazo previsto para a sustentação oral.

§2º Ato do Presidente do CARF disciplinará o meio de transmissão, as especificações de formato, de resolução e de tamanho de arquivo permitidos para a sustentação oral e para o memorial.

§3º Serão desconsiderados a sustentação oral e o memorial que não atendam aos requisitos previstos no caput e §§ 1º e 2º deste artigo.

Da leitura dos dispositivos supra, depreende-se que o Recurso Voluntário não é meio jurídico adequado para apresentação de pedido de sustentação oral, o qual deve ser feito através de requerimento próprio e dentro dos limites e prazos regimentais do CARF.

Em razão disso, indefiro o pedido de sustentação oral.

II.iii - Preliminar de cerceamento do direito de defesa e de nulidade ao auto de infração original

Um primeiro ponto defendido no recurso diz respeito a um suposto cerceamento de direito de defesa do Recorrente, sob o argumento de que só teve oportunidade de analisar a complementação feita pela Auditoria por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário.

Sem razão ao Recorrente quanto a este ponto.

Em primeiro lugar, cabe lembrar que o lançamento consubstanciado no auto de infração complementar de R\$ 87.298,26 integra o processo nº 10830-723.959/2016-73, motivo por que quaisquer argumentos ou razões da defesa visando a combatê-lo ou deslegitimá-lo só terão efeito prático ou jurídico se apresentados no bojo daqueles autos, e não no processo sob

exame, que cuida especificamente de impugnação aos autos de infração de exigência de multa de ofício isolada aplicada sobre falsidade da declaração em compensação não homologada.

Em segundo lugar, constata-se que o ora Recorrente apresentou Impugnação contra o auto de infração complementar nos autos do processo nº 10830-723.959/2016-73, conforme mostra o documento dele extraído, juntado às e-fls 117 do presente processo, o que derrui sua afirmação de que só pôde analisar o auto de infração complementar por ocasião da apresentação do Recurso ora analisado.

Um segundo argumento apresentado pelo Recorrente sobre o tema diz respeito ao fato de o lançamento não apresentar motivação legal e não justificar, de forma exauriente, a diferença apurada.

Tampouco procede tal afirmação.

Como bem apontado pela decisão recorrida, o lançamento de auto de infração complementar encontra previsão expressa no art. 16, § 3º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF):

Art. 16. [...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Já o artigo 10 do decreto nº 70.235/72 elenca os requisitos legais atinentes ao auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da análise do auto de infração e Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 82, verifica-se que o auditor autuante fez constar as razões da necessidade de lançamento complementar e a base legal que o justificava.

Assim, presentes todos os requisitos legais tanto no auto de infração original quanto no auto de infração complementar, tem-se que o Recorrente pôde identificar com clareza todos os elementos constitutivos dos lançamentos, tais como: origem da infração, valor do crédito fiscal, juros, multa e enquadramento legal.

Noutras palavras, com base nesses elementos, foi-lhe possível verificar a exatidão dos valores apurados e a legislação que deu suporte à autuação, e o simples fato de ter apresentado impugnação específica contra ambos os autos de infração - original e complementar - demonstra que teve plena compreensão das infrações imputadas.

Ademais, como relatado, a discussão acerca da higidez ou não do auto de infração complementar está sendo travada no processo apenso nº 10830-723.959/2016-73 – que está sendo julgado em conjunto com o presente processo -, não havendo qualquer relação de prejudicialidade entre eles de que possa resultar nulidade do auto de infração original, fundamentado de forma explícita, clara e congruente.

Em razão do exposto, deve ser rejeitada a alegação de nulidade do auto de infração original.

Mérito

Conforme já transcrito linhas acima, o Recorrente limita-se a reproduzir razões já expostas em sua Impugnação e já analisadas pela instância *a quo*.

Face a esta circunstância e diante do fato de o Recorrente não apresentar novos elementos de prova e em nenhum momento enfrentar os argumentos e apontamentos da decisão recorrida, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF). Dessa forma, peço vênica para colacionar em seguida excertos do voto condutor do acórdão de impugnação.

Nulidade quanto ao enquadramento legal da multa aplicada

A preterição ao direito de defesa é motivo para nulidade do lançamento (art. 59 do Decreto 70.235/72). Considera-se cerceamento do direito de defesa a falta de cumprimento dos requisitos do auto de infração, normatizados no art. 10 do Decreto 70.235/72, dentre os quais destaca-se o inciso IV:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

O § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96 efetivamente não consta no enquadramento legal do auto de infração. No entanto, o termo de verificação fiscal, que é parte integrante do auto, expressamente indica o dispositivo legal, conforme se verifica pelo excerto que ora se transcreve:

Todavia, cabe salientar que, conforme registrado no Despacho Decisório SEORT/DRF/CPS nº 265/2015, o sujeito passivo, devidamente cientificado termos de intimação SEORT/DRF/CPS/190/2015 e 476/2015, nada carregou aos autos, permanecendo inerte, prestando um desserviço à ordem pública ao embarçar a fiscalização. E tal conduta em nada socorre o ora fiscalizado, vez que o §2º, do mesmo art. 44, da Lei nº 9.430/96, determina a aplicação da multa agravada pelo não atendimento de intimação devidamente expedida.

O quadro demonstrativo da multa isolada lançada é explícito ao indicar o percentual aplicado de 225%.

Eventual erro quanto à falta de indicação do dispositivo legal aplicado em auto de infração não é entendido como cerceamento da defesa quando os fatos são devidamente descritos nos autos de infração e no relatório fiscal. Assim expressa a jurisprudência dominante:

ALEGAÇÃO DE DESCRIÇÃO GENÉRICA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. Ao se constatar que a descrição dos fatos e enquadramento legal são suficientemente claros, e que a autuada compreendeu e se defendeu especificamente da infração que lhe foi imputada, não se há de reconhecer qualquer nulidade no lançamento, por este fundamento. (Carf, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão 1301-001.965, de 5/4/16, relatado por Waldir Veiga Rocha)

ENQUADRAMENTO LEGAL - As formalidades procedimentais só ensejam nulidades quando repercutem substancialmente; no caso específico, quando cerceiam o direito de defesa do contribuinte. Nem mesmo um erro evidente no enquadramento legal, algo não caracterizado no presente feito, seria capaz de tornar nulo o procedimento, se a descrição fiscal foi suficiente para a precisa identificação do teor acusatório. (Carf, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão 1401-001.504, de 20/1/16, relatado por Guilherme Adolfo dos Santos Mendes)

Não há evidência de que a interessada tenha sofrido prejuízo em sua defesa, inclusive porque demonstra ter compreendido claramente as infrações e porque dedicou item específico na impugnação para defesa em relação ao acréscimo percentual previsto no § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Nenhum ato deve ser declarado nulo se ele não gerar prejuízo para a defesa (*“pas de nullité sans grief”*).

Falsidade da declaração

Consta no PER/DCOMP que a formação do saldo negativo da CSLL foi suportada por retenção de CSLL na fonte pelo valor de R\$ 800.000,00, promovida por uma sociedade empresária cadastrada no CNPJ sob o nº 35.793.397/0001-09. O cadastro da pessoa jurídica indica que a fonte pagadora seria *Construtora Apta. Ltda.*

Segundo a declaração de compensação, a CSLL foi recolhida sob o código de arrecadação 5952, cabível para retenção de contribuições sobre pagamentos de pessoa jurídica a pessoa jurídica de direito privado, decorrente das seguintes hipóteses: prestação

de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e de locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela prestação de serviços profissionais (IN SRF 459/04).

O código 5952 envolve três contribuições: CSLL, Cofins e PIS/Pasep. A parte da CSLL no recolhimento em conjunto corresponde a 1% sobre o rendimento total. Assim, seria de se inferir a existência de uma receita de prestação de serviços pelo valor de R\$ 80.000.000,00, o que não consta na declaração de rendimentos (DIPJ).

Indagada a comprovar a fonte, a contribuinte apenas apresentou um conjunto de vinte notas fiscais de aquisição de produtos junto à sociedade *Formula Foods Alimentos Ltda.*, de Campinas. Tais documentos, além de não retratarem receitas da interessada, obviamente não registram retenções de CSLL na fonte.

A DIPJ apresentada pela contribuinte não consigna saldo negativo para o período, tampouco foi informado valor de retenção na fonte nessa declaração.

A falsidade da declaração é nítida. Os valores envolvidos são incompatíveis com os rendimentos declarados; não há registro de que a contribuinte preste serviços sujeitos a retenções sob o código 5952; aparentemente não há conexão entre o negócio de *comércio de alimentos para animais* com o de *construção civil* (atividade da suposta fonte pagadora) e a interessada não comprovou a relação negocial com a pretensa fonte pagadora.

Por outro lado, quanto intimada, a recorrente preferiu silenciar ou apresentou notas fiscais incongruentes.

Multa aplicada

A interessada se queixa da incidência do § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96, afirmando que não se manteve inerte quando intimada e buscou atender ao fisco com os documentos que possuía. Tal alegação não se sustenta. A única vez que a contribuinte prestou esclarecimentos ou apresentou documentos no processo foi para apresentar notas fiscais que em nada contribuíam para a elucidação do fato e, principalmente, para clarificar a falsidade da declaração.

A Instrução Normativa RFB 1.300/12 é explícita quanto ao quantitativo da multa aplicada:

Art. 45. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada, nos seguintes percentuais:

[...]

II - de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 2º A multa a que se refere o inciso II do § 1º passará a ser de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar documentos ou arquivos magnéticos.

Quanto ao suposto caráter confiscatório das multas de 150% e 225%, cabe aqui o resgate do que consagra a Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

O princípio da vedação ao confisco impede que o Estado se aposses dos bens dos indivíduos a pretexto de cobrar tributo. É critério informador da atividade do legislador, mas também é dirigido ao intérprete e ao julgador, diante de situação concreta.

O princípio da vedação do confisco é aplicável a tributo. Multa não é tributo; multa é pena, castigo (art. 5º, XLVI, da Constituição Federal). O legislador ordinário estabelece a graduação da pena para cada infração, supostamente atentando ao bem a ser protegido. Cabe à autoridade administrativa infligi-la quando verificar a ocorrência da hipótese legal.

O julgador administrativo não tem competência para afastar a aplicação de lei legitimamente posta no ordenamento, ainda que a pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto. Posta a lei, cabe tão somente aplicá-la.

O controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário. No mesmo sentido dispõe a Súmula 2 do Carf:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A multa de mora de 20%, prevista na art. 61 da Lei 9.430/96, é aplicável aos casos de débitos declarados ou pagamentos espontâneos realizados após o vencimento. Não é o caso dos autos deste processo. O lançamento de ofício aqui resulta da diferença apurada em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrente de compensações de tributos e contribuições administrados pela RFB indevidas ou não comprovadas (art. 90 da Medida Provisória 2.158-35/01). Ele é formalizado para exigir multa isolada em razão da comprovação de falsidade da declaração, cuja compensação não foi homologada (art. 18 da Lei 10.833/03, com redação dada pela Lei 11.488/07).

A multa de mora de 20%, prevista na art. 61 da Lei 9.430/96, é aplicável aos casos de débitos declarados ou pagamentos espontâneos realizados após o vencimento. Não é o caso dos autos deste processo. O lançamento de ofício aqui resulta da diferença apurada em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrente de compensações de tributos e contribuições administrados pela RFB indevidas ou não comprovadas (art. 90 da Medida Provisória 2.158-35/01). Ele é formalizado para exigir multa isolada em razão da comprovação de falsidade da declaração, cuja compensação não foi homologada (art. 18 da Lei 10.833/03, com redação dada pela Lei 11.488/07).

Nada a reparar nos apontamentos supra, extraídos do acórdão recorrido, exceto no que se refere à aplicação da multa de ofício agravada de 225% no lançamento.

É que a Lei nº 14.689/2023 estabeleceu limitações à cobrança das multas qualificadas previstas no art 44 da Lei nº 9.430/96. Confira-se (destaques deste relator):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Muito embora o dispositivo legal que limita a cobrança de multas a 100% integre o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, entende-se que o teto legal estabelecido também se aplica às multas agravadas de que cuida o § 2º do mesmo artigo, porquanto o artigo 14 da Lei nº 14.689/2023 é claro ao vedar a cobrança de multa em autuação fiscal além de 100% do valor do crédito tributário apurado, não fazendo qualquer distinção entre multa de ofício qualificada ou agravada (destaques deste relator):

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito

tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. (Promulgação partes vetadas)

Ademais, o dispositivo deve ser interpretado com observância da regra de hermenêutica segundo a qual onde o legislador não fez distinção não cabe ao intérprete fazê-lo, sobretudo em matéria de multa, cuja interpretação, no caso de dúvida, deve ser sempre aquela que for mais favorável ao acusado:

Art. 112. **A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:**

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Dito isso, a multa agravada deve ser reduzida ao patamar de 100% do valor do crédito tributário apurado.

Nesse contexto, aplica-se ao caso a retroatividade benigna de que cuida a alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Diante desse quadro, o provimento parcial do recurso é medida que se impõe ao colegiado, no sentido de reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no Código Tributário Nacional.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer o tema relativo à inconstitucionalidade, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração

original suscitada e, no mérito, na parte conhecida, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício agravada a 100%, em face do princípio da retroatividade benigna, da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 dada pela Lei nº 14.689/2023, e do art. 14 da mesma Lei.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva