



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.720937/2013-21
ACÓRDÃO	1001-004.190 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTO FELIZ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEL E PAPELÃO LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008, 2010

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Restando comprovada falta ou insuficiência de declaração e recolhimento de tributo, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração em decorrência de valor não confessado em DCTF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$436.322,50 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro real referente aos primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2008 e no quarto trimestre do ano-calendário de 2010 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 252-264:

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL FALTA / INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

O contribuinte não efetuou ou efetuou o recolhimento da CSLL devida, conforme relatório fiscal que faz parte integrante do Auto.[...]

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

O lançamento de ofício decorre da falta de recolhimento de CSLL, cujo valor não foi confessado em DCTF no respectivo período de apuração. Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 248-251, que a Recorrente formalizou Per/DComp no processo nº 18186.724.919/2012-79 com utilização de crédito consubstanciado em títulos da dívida pública denominados Obrigações do Reaparelhamento Econômico (Lei nº 1.628, de 20 de junho de 1952). Ocorre que a compensação foi considerada não declarada, pois pretensão direito creditório se refere a título público e não se refere a tributos administrados pela RFB (§ 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), e-fls. 92-95.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-50.611, de 26.06.2014, e-fls. 333-338:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2010

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. LANÇAMENTO DOS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

Os débitos informados em declaração de compensação considerada não declarada e ainda não constituídos nem confessados estão sujeitos a lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Notificada em 21.08.2014, e-fls. 344, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 12.09.2019, e-fls. 345-390, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Nesse tocante, entendeu r. decisão administrativa, que a preliminar invocada seria na verdade matéria de mérito, por essa razão, não caberia falar em preliminar de nulidade, pois não se aplicaria o caso em tela a nenhuma das hipóteses contidas no Decreto nº. 70.235/1972.

Desta feita, passará também a recorrente a discutir a matéria em sede do mérito do presente recurso.

III. DO MÉRITO

DA NULIDADE DO AIIM E DA APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO DE 75%

Ao analisar o mérito da impugnação oferecida pela ora recorrente, assim consignou o acórdão proferido pela D. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento [...].

No entanto, não merecem prosperar tais argumentos.

De pronto, mister invocar o conteúdo normativo irradiado do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96: [...]

Disciplinando este artigo de lei, segue a Instrução Normativa n.º 900/2008 em seus artigos 34 e 39: [...].

Pelo conjunto normativo acima colacionado, claro se depreende que uma vez considerada não declarada a compensação, e, sendo a mesma, objeto de confissão, o valor confessado deveria ser imediatamente inscrito em dívida ativa da União, uma vez que, supostamente, estaria presente o requisito da certeza, liquidez e exigibilidade.

Nota-se que no caso dos autos, entendeu a r. decisão recorrida, que não prosperaria o argumento esposado pela recorrente, no sentido de que seria desnecessário o lançamento, uma vez que só teriam sido lançados somente os débitos apontados pela recorrente nas DComps consideradas não declaradas, que não se confundem com os valores de débitos da recorrente contidos nas DCTF's, pois estes últimos, seriam de valor muito menor que os contidos nas Dcomps, constando como pagos através de DARF.

Contudo, a própria decisão consigna que os valores que foram alvo de autuação fiscal, "foram lançados corretamente os débitos informados pela contribuinte nas Dcomps não declaradas e que não estavam confessados em DCTF à época do lançamento."

Assim, resta claro que se os valores objeto do presente lançamento foram apurados das próprias declarações/informações prestadas pela recorrente, em DCTF (parcela recolhida) e Dcomp (parcela compensada) e esses valores informados em DIPJ, seria desnecessário o presente lançamento, já que constituídos os créditos tributários pelas anteriores declarações (DIPJ E DCOMP).

Neste correr, é interessante citar que há pouco mais de uma década, mesmo na esfera dos tributos federais, não eram muitas as declarações que os contribuintes tinham que prestar ao Fisco para cumprirem, a contento, suas obrigações acessórias, hoje também conhecidas como deveres instrumentais [...].

Dentro desta linha, sabe-se que, no lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN, o contribuinte tem o dever de antecipar-se a qualquer iniciativa ou atividade da administração tributária tendente à constituição do crédito tributário, calcular ele próprio o montante do tributo devido e recolhê-lo aos cofres fazendários. Já no lançamento por declaração, ou lançamento misto, o contribuinte apenas fornece às autoridades fazendárias dados e elementos relativos aos fatos geradores da obrigação tributária a que ele deu causa, à vista dos quais elas o notificam para pagar o crédito tributário que apurarem.

De sorte que, no âmbito dos tributos federais, administrados pela hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil, até não muito tempo atrás eram estas as principais declarações dos contribuintes ao Fisco: as do Imposto sobre a Renda, que davam suporte ao lançamento por declaração, ou misto, assim como as declarações atinentes ao imposto territorial rural, e as declarações do IPI e do Imposto de Importação, prestadas estas duas últimas segundo o regime do lançamento por homologação.

Com o passar do tempo, no entanto, não apenas a quase totalidade das declarações anteriormente feitas sob o regime do lançamento por declaração passaram à sistemática do lançamento por homologação, como foram surgindo novas espécies de declaração. Talvez esse fenômeno possa ser explicado pelo fato de a competência para a instituição e regulação de tais declarações ter sido atribuída, em 1984, ao Ministro da Fazenda, por obra de norma constante do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, competência esta que atualmente é da Secretaria

da Receita Federal do Brasil, conforme estabelecido pelo art. 16 da Lei nº 9.779/99.

Ato contínuo, a Administração Tributária Federal, passou a exercer às largas essa competência para obrigar os contribuintes, ou terceiros vinculados a fatos geradores de tributos, a prestar declarações, demonstrativos, informações, e, com isso, facilitar-lhe o trabalho de fiscalização.

Foi assim que, às tradicionais Declarações do Imposto de Renda de Pessoas Físicas e Jurídicas e às Declarações do IPI, do Imposto de Importação e do ITR, vieram juntar-se, a seu tempo e hora, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF (IN SRF 126/98), a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF (IN SRF 146/99), a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB (IN SRF 304/03), o Demonstrativo do Crédito Presumido do IPI - DCP (IN SRF 314/03), o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON (IN 365/03), a Declaração de Transferência de Titularidade da Ações - DTTA (IN SRF 892/08), a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - DIMOF (IN SRF 811/08), a Declaração de Serviços Médicos e de Saúde - DMED (IN SRF 985/09) e a Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI (IN SRF 1.112/10), entre outras.

Além disso, se, no cumprimento das aludidas obrigações acessórias de prestar declaração ao Fisco, o contribuinte comunicar a existência de crédito tributário, o que geralmente é o que ocorre, sua declaração constituirá confissão de dívida sujeita à inscrição e execução fiscal, se o tributo declarado não for pago no prazo, ou se o for em quantia menor do que a devida (art. 5º, § 1º, do DL 2.124/84). Aqui, é interessante pontuar que o Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência pacificada neste exato sentido, isto é, de que, na hipótese de inadimplemento da obrigação tributária principal, o débito fiscal declarado pelo contribuinte à administração tributária pode ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa para fins de cobrança executiva, sem necessidade de qualquer outra providência fiscal.

Neste mister, convém fincar que, as obrigações acessórias, criadas pelo Sujeito Ativo da relação jurídica tributária, aqui Administração tributária, podem ser criadas no sentido material e formal, vez que o art. 96 e o art. 100, I, ambos do CTN, combinados com o art. 16 da Lei nº 9.779/99, dão cunho legal à instituição de obrigação acessória por atos administrativos como as Instruções Normativas que a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem expedido com tanta frequência.

Sobre o tema em apreço, o Superior Tribunal de Justiça, por sua 1.ª Turma, no julgamento do Recurso Especial nº 724779, aludindo, precisamente, ao art. 16 da Lei nº 9.779/99, decidiu que os deveres instrumentais ou obrigações acessórias podem ser instituídos pela "legislação tributária" em sentido lato, ou seja, por decretos ou normas complementares, como as portarias ministeriais e as instruções normativas. Em sentido idêntico manifestou-se a 2.ª Turma desse mesmo Tribunal Superior, ao julgar o Recurso Especial nº 1.105.947 (j. 23.06.2009). [...]

Por conseguinte, deveres instrumentais, ou obrigações acessórias, o certo é que as informações prestadas às Autoridades Fiscais como a DIPJ, DCOMP e outras propiciam ao Fisco Federal a comodidade de receber, nos recintos de suas repartições, informações completas e detalhadas sobre a situação fiscal de cada contribuinte, pessoa física ou jurídica, suficientes para a concretização do lançamento por homologação, ainda que de forma tácita (art. 150, § 4º, do CTN). Nessa espécie de lançamento, por meio do qual, como se viu, estão sendo exigidos e cobrados, atualmente, a quase totalidade dos tributos federais, o contribuinte calcula, declara e recolhe o tributo de sua responsabilidade, restando à autoridade fazendária competente a tarefa de conferir se o cálculo e o recolhimento do imposto ou contribuição estão corretos.

Neste ponto, no caso sub judice, convém calcar que a Autoridade Fiscal simplesmente utilizou das informações prestadas em DCTF, DCOMP e DIPJ para construir o AIIM em combate. Não houve uma busca acurada de informações através de livros diários, inventários, razões, balancetes ou qualquer outro documento contábil e/ou fiscal da empresa autuada para se edificar a autuação que aqui se tenta anular!!!

Feito este alarde, tais facilidades que contribuintes e terceiros veem-se compelidos a oferecer ao Fisco com a prestação de tantas e tão diversas informações contam com o beneplácito do pensamento fiscalista hoje dominante no STJ, assim explicitado no item 7 da ementa do sobredito acórdão ao Recurso Especial nº 1.105.947: [...].

Como quer que seja, o fato é que o Congresso Nacional, autorizou a Administração Fazendária (art. 16 da Lei nº 9.779/99) a instituir e regulamentar tantas obrigações tributárias quantas lhe aprouver.

De posse dessa abundância de informações dos próprios contribuintes (ou de terceiros), resta ao Fisco o trabalho de conferir a exatidão dos dados e valores dos créditos tributários (débitos fiscais) informados e de cobrar, conforme o caso, eventuais insuficiências, ou o montante integral desse crédito, se nada foi recolhido.

Neste diapasão, no âmbito e influxo do lançamento por homologação, que é a modalidade que hoje impera na determinação e recolhimento de tributos, cumpre ao Fisco apenas verificar a existência de recolhimento a menor, ou a falta de recolhimento.

Dentro desta linha, como está a ocorrer no caso dos autos, considerando que estamos tratando de tributos sujeito a lançamento por homologação, cuja informações foram todas prestadas pelo Recorrente, ser-lhe-ia permitido efetuar a cobrança do tributo não recolhido, ou recolhido a menor, com o acréscimo da multa de ofício? Ou seja, no regime de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), poderia ser aplicada a multa prevista para os casos de lançamentos de ofício, efetuados com fundamento no art. 149 do CTN?

Data máxima vênua, a resposta a tal indagação, sem dúvida alguma, deve ser pela negativa. As multas de ofício, de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430/96, só podem ser aplicadas quando há lugar para lançamento de ofício, em sentido estrito, não sendo por outra razão que elas têm o nomen iuris de multas de ofício. Agora, se todas as informações, dados e valores do histórico fiscal do contribuinte são por este fornecidos ao Fisco, tanto em termos quantitativos, quanto qualitativos, ele não pode ser penalizado com esse tipo de multa.

Note-se que o lançamento de ofício aqui definido pelo art. 142 do CTN, é aquele lançamento tributário realizado pela autoridade fiscal competente, desde o seu início, sem qualquer tipo de auxílio ou intervenção por parte do contribuinte. Trata-se de procedimento em que toca exclusivamente a ela, autoridade fazendária competente para tanto, com respaldo no art. 149 do mesmo CTN, verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível.

Portanto, caberia o lançamento de ofício típico, bem como a cominação das multas penais correlatas, quando haja comportamento omissivo ou comissivo do contribuinte, em prejuízo da Fazenda Pública. Ao revés, se o contribuinte revela, espontaneamente, sua situação fiscal ao Fisco, através do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, ou de deveres instrumentais, ele não deve ser submetido ao pesado ônus financeiro da multa punitiva, ainda que caiba, por uma ou outra circunstância, o lançamento *ex officio*.

Mais uma vez: no caso dos autos, o contribuinte informou à Autoridade Fiscal, através da sua DCOMP e sua DIPJ, todas as características ínsitas do tributo que está sendo exigido através do presente lançamento, tais como, base de cálculo, alíquota, entre outros, conforme denota trecho da própria decisão recorrida:

Com efeito, claro se percebe o equívoco do contribuinte quando, ao mesmo tempo que informou os valores devidos em DCOMP e DIPJ, teria apenas colocado a parte correspondente ao pagamento em DARF em DCTF.

No caso dos autos, percebe-se que a obrigação tributária fora escancarada em sua integralidade à competente autoridade fiscal, sem qualquer omissão, e se esta, com base nessa declaração, tem condições de apurar eventual diferença de tributo a pagar, ou, até mesmo, a falta de recolhimento de seu montante integral, incabível seria a imposição de multas de caráter penal, mas sim, as multas de mora e os juros de mora.

Colocando pá de cal acerca da questão que ora se prima, mister trazer à colação parte extraída do "Relatório Fiscal" constante dos autos, ie, peça que empresa sustentáculo ao auto de infração que nesta se tenta espicaçar: [...].

Dentro desta linha, cumpre invocar o que acentua a Nota Técnica COSIT n.º 1, de 18 de janeiro de 2012: [...].

Dessume-se, portanto, que no caso dos autos, havendo uma DIPJ, ou mesmo uma declaração de Compensação confessando os valores alvo dos pedidos de compensações, os débitos em questão, não necessitariam de nova constituição e/ou lançamento fiscal, trazendo a atuação em guerrilha ao chão.

Portanto, considerando que todas as informações e declarações pertinentes ao nascimento do tributo aqui exigido, sujeito a lançamento por homologação, já teriam sido alvo de repasse às Autoridades Fiscais, sendo inclusive tais informações utilizadas para a efetivação do lançamento fiscal em exame, é perfeitamente possível e legal que os valores informados em DIPJ ou mesmo em DCOMP seja alvo de inscrição em dívida ativa da União, pois exigíveis, devendo, via de consequência, ser decretada a nulidade do lançamento em tela, ou ainda, alternativamente, caso se empreste validade ao lançamento, que, ao menos a multa de ofício seja afastada, aplicando-se, nº lugar dela, a multa descrita no artigo 61, inciso I da Lei 9430/96.

DA VALIDADE DOS CRÉDITOS FISCAIS UTILIZADOS EM COMPENSAÇÃO

Mesmo que a decisão ora recorrida, sobreviva aos argumentos acima sustentados, ainda assim, a mesma deve naufragar, e isso porque fora edificada com base na desconsideração das compensações formuladas junto às Autoridades Fiscais. [...]

Porém, antes de tudo, é crível afastar os dizeres perpetrados na decisão ora em ataque quando a mesma acentua: [...].

Notem que o próprio Julgador Administrativo tende a concordar com as fundamentações ventiladas por esta recorrente em linhas acima, vez que, ao asseverar que as compensações efetivadas não teriam o condão de i) extinguir o crédito sob condição resolutória, ii) serem homologadas tacitamente em um prazo máximo de 5 anos e iii) terem sua exigibilidade suspensa, está a calcar que os valores compensados através de declarações de compensação não-declaradas já poderiam ser alvo de cobranças em sua integralidade.

Ora, se não caberia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN, é sinal de que os valores, objeto de compensações não declaradas, deveriam ser prontamente exigíveis e, logo, aptas a serem executadas.

Se não fosse assim, o contribuinte, aqui, recorrente, estaria em uma verdadeira "sinuca de bico", pois, ao mesmo tempo que tem cerceado o seu direito de defesa com base no fundamento de que os créditos estariam aptos a serem exigidos, não reconhece esta exigibilidade para fins de execução forçada!!!

Portanto, em se afastando a pronta exigibilidade dos créditos aqui discutidos, devido a necessidade de lançamento fiscal, necessariamente, emerge para a contribuinte o seu direito a ampla e irrestrita defesa no que tange à validade dos créditos fiscais.

A teor do que se depreende dos autos, ao contrário do que consignou a r. decisão recorrida, a recorrente é legítima possuidora e proprietária de créditos decorrentes de empréstimo compulsório cobrado como adicional de imposto de renda, oriunda do processo administrativo n. 18186.721901/2012-15, cujo arrimo legal está amparado na Lei 1.474/51, vulgarmente denominado como Fundo de Reaparelhamento Econômico.

Compulsando os autos em apreço, verifica-se que os valores creditícios foram indeferidos em razão do fato de que os mesmos não teriam natureza tributária, o que convergiria para a aplicação do §12º do art. 74 da Lei 9.430/96, entretanto, melhor sorte nesse passo não prospera a malsinada autuação.

A fim de demonstrar a pujança do direito da requerente, ie, de que os valores pertencentes à impugnante e utilizados para a compensação possui natureza tributária, mister enfatizar que o STF em jurisprudência inicial, mostrou-se sensível a tendência “privativista” na caracterização do empréstimo compulsório. Rendeu-se a ela até a consolidação da sumula 418, proclamando que ele não era tributo: “O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária”.

No RE 111.954-3, Paraná, o STF reconheceu, porém, que a súmula 418 perdeu a validade em face do artigo 21, § 2, II, da Constituição Federal (redação da EC n. 1/69).

Essa orientação jurisprudencial não sobreviveu à vigência da CF de 1967, redação da EC 1/69 e muito menos à vigência da CF de 1988, que expressamente incluiu, no seu art. 148, o empréstimo compulsório no elenco dos tributos ou melhor dito, do sistema tributário nacional.

Assentou ainda a ementa do acórdão no RE 111.654-3: [...].

Contudo, essa não era a melhor alternativa exegética para os empréstimos compulsórios na vigência da C.F de 1967, redação da Emenda Constitucional nº 1/69.

Vale salientar, que a categoria das prestações compulsórias de direito público era bem mais ampla do que a das prestações estritamente tributárias. Por isso, a CF então vigente distinguia entre (a) os empréstimos compulsórios correspondentes a casos excepcionais (sic, era a linguagem da CF), fundados no art. 18, § 3º (empréstimos compulsórios extra tributários) e b) empréstimos compulsórios previstos nos casos especiais, aos quais – dizia a CF- se aplicariam as disposições constitucionais relativas a tributos e normas gerais de direito tributário (empréstimos compulsórios tributários). Prestações coativa de ingressos públicos, o empréstimo excepcional – e só ele – estava fora do âmbito tributário. O conceito de excepcionalidade é de relação. E a relação de excepcionalidade do empréstimo era de exclusão ao regime tributário.

Os empréstimos especiais estavam reversamente submissos ao regime tributário. A relação entre este empréstimo especial e o tributo era uma relação de inclusão,

dado que sua especialidade não o subtraia ao regime tributário. Era, em síntese, tributo específico (imposto com definição vinculativa da receita). Mas a coatividade estava presente em ambas as categorias. Por isso essa distinção em nada interfere quanto às conclusões aqui chegadas, particularmente a conclusão que o título público, forma extra monetária de sub-rogação de débito em dinheiro, em nada descaracteriza a sua natureza jurídica, inconfundível com a dos títulos privados (títulos de subscrição voluntária entenda-se).

Paralelamente à evolução jurisprudencial da Corte Excelsa, a doutrina ensaiava algumas conclusões sobre a natureza jurídica do empréstimo compulsório, que revelam a resistência a tentativas de refutação de sua indistinta natureza tributária. Em linhas gerais, a doutrina sempre considerou os empréstimos compulsórios como tributos.

Vejamos, em breves traços, os resultados obtidos pela construção doutrinária. [...]

Impropriedade terminológica à parte, sendo o empréstimo compulsório instituto de direito constitucional positivo, e tendo as Constituições Brasileiras, desde 1967, adotado essa terminologia, no mínimo ambígua, tem-se que se impõe ao jurista determinar-lhe, com critérios científicos rigorosos, a natureza jurídica. [...]

Outros recursos financeiros estatais são obtidos pela oferta de títulos da dívida pública, livremente subscritos. Não será por motivo diverso que, sem a previsão de correção monetária e juros efetivamente compensatórios e remuneratórios do capital investido pelo particular, em condições de livre mercado, a colocação e oferta desses títulos será frustrada. Mas é para contornar esse obstáculo a captação voluntária de recursos pelo Estado que se socorreu o Governo, sempre que possível, pela instituição de empréstimos compulsórios.

O que tem a ver, essas considerações propedêuticas, com o objetivo desta consulta será esclarecido pelas considerações posteriores.

Ora, a expressão título da dívida pública, como formalmente correspondente a cártulas expressivas de débito estatal provenientes de relações contratuais entre o Estado e particulares se contrapõe, em sentido material, a títulos emitidos em correspondência com ingressos públicos coativos, que nada tem de contratuais dada a sua natureza compulsória. Também podem ser comprovados, os créditos de empréstimos compulsórios tomados aos contribuintes, mediante documentos formais emitidos pelo Estado ou quem lhe faça as vezes, como órgãos da administração estatal descentralizada. Nada o proíbe e tudo depende da legislação institutiva desses empréstimos. Dentre esses ingressos se situa o empréstimo compulsório. A ambiguidade terminológica não é, porém, afastada. Não se deve confundir os regimes jurídicos substanciais diversos que se ocultam sob essa terminologia imprecisa.

A voluntariedade de uns e a compulsoriedade de outros não permite, entretanto, nenhuma confusão de seus regimes jurídicos. Essa indeterminação só é contornada quando se faz a distinção entre os dois ingressos, à luz do caráter

voluntário dos imprecisamente denominados título da dívida pública e a coatividade dos empréstimos compulsórios. Os primeiros são voluntariamente assumidos pelos particulares; os segundos decorrem de relação compulsória, ou seja, de manifestação do poder de império estatal. Há dois sentidos inconfundíveis para essas expressões. Num sentido lato, tanto os títulos expressivos de relação contratual entre Estado e particular, quanto os vinculados a um empréstimo compulsório, são títulos públicos. Mas a prática reservou a designação “títulos da dívida pública” para aqueles documentos comprobatórios de uma relação voluntária de crédito/ débito, relação voluntária entre particular investidor e Estado captador dos recursos. Este sentido é estrito e, no seu âmbito de abrangência conceitual e normativa, inconfundível com o primeiro (amplo).

As cártulas vinculadas às Obrigações do Reaparelhamento Econômico não se caracterizam como títulos públicos adquiridos pelos particulares em livre manifestação de vontade contratual. Por trás da forma esconde-se a natureza do seu regime (promessa de devolução do adicional ao imposto de renda). Seu caráter garantidor e comprobatório, tanto quanto nos títulos voluntários, é nítido. Dentre as características dos títulos de crédito voluntários, insere-se sua cartulariedade. [...]

Constitui reducionismo privatista pretender que as cártulas somente possam corresponder a obrigações contratuais do poder público. Mas nesse tópico, como sempre, a origem condiciona o desdobramento subsequente do conhecimento: na sua forma original, o débito público assentou em atos jurídicos contratuais (supra, 1.4).

Nada impede, porém, que o empréstimo compulsório se formalize mediante título autônomo, decorrente de crédito do particular contra o Estado (direito à devolução), como ocorreu com as Obrigações do Reaparelhamento Econômico. Nessa hipótese, a titularidade é comprovada por documento formal (a denominada “cártula”, no jargão financeiro) que expressa o direito de o portador receber, por semestre vencido, o juro anual de 5% sobre o saldo devedor. Esse documento é mero instrumento formal de controle do valor efetivo do débito estatal (principal e juros) e identificação do beneficiário do respectivo crédito.

Daí o vício reducionista no entendimento de que a cártula só expressa ato jurídico contratual. Equivocado pretender que o empréstimo público é equiparável sempre a um contrato de direito público, embora inconfundível com os contratos de direito privado.

A questão não está na especificidade e peculiaridade do empréstimo público. Ela decorre diversamente da possibilidade de emissão de títulos públicos correspondentes a obrigações pecuniárias compulsórias efetuadas pelo Estado sob promessa de devolução. Titularidade desses direitos pelo particular pode decorrer de empréstimo compulsório, imposto arrecadado sob promessa de devolução. A Cártula tem aí função instrumental e documental comprobatória dessa relação extracontratual entre o estado e particulares. No direito privado,

como no direito público, os títulos de crédito, como as Obrigações do Reaparelhamento Econômico, têm função probatória: documentam atos jurídicos para comprová-los.

Será desacertado afirmar que as obrigações do reaparelhamento Econômico não revestem a natureza de título vinculado a empréstimo compulsório, cobrado como adicional do imposto de renda, por que esse título, desvinculado de sua proveniência, formalizaria direito creditório vinculado à dívida pública federal (não se esclarece, mas é de título público no sentido estrito que se está a falar). Essa oposição envolve uma incontornável petição do princípio porque dá como demonstrado precisamente o indemonstrado, ao opor-se, expressa ou implicitamente, à natureza tributária do empréstimo compulsório, sustentando o caráter não tributário dos empréstimos compulsórios representados pelas Obrigações do Reaparelhamento Econômico.

No empréstimo compulsório é tudo diferente. Sobre ser o ingresso instituído e cobrado coativamente pelo estado, a devolução da quantia mutuada pode em princípio corresponder a todas as formas concebidas pela imaginação fiscal: devolução total/devolução parcial da quantia mutuada, a curto/longo prazo, com juros, com correção monetária ou não. E o contribuinte, dado que a relação de cobrança é compulsória (tributo, CTN, art. 3º), se encontra e estado de sujeição diante da pretensão tributária. A autonomia da vontade dos particulares não tem aí nem hora nem vez.

Conclui-se, de todo o exposto, que o empréstimo compulsório mantém com os títulos públicos, no tocante aos ingressos estatais que proporciona, uma relação de identidade (em síntese formal: a – b). Essa identidade é formal e corresponde a uma diversidade substancial em correlação com os títulos públicos voluntários (sentido estrito). São idênticas as formas pelas lis quais pode efetivar-se a comprovação documental desses ingressos. Sob esse aspecto, nenhuma diferença. Entretanto, a coatividade na arrecadação da receita do empréstimo compulsório (e o nome bem o indica) e a voluntariedade da receita decorrente dos títulos públicos voluntários permite identificar as diferenças substanciais do regime jurídico entre uns outros.

A cártula, documento identificador do titular do direito de crédito conta estado, tanto em relações obrigacionais quanto em relações voluntárias, ou seja, livremente assumidas pelos particulares, é irrelevante para caracterizar o título de crédito, seja ele decorrente de empréstimo contratual (voluntário) ou extracontratual (empréstimo compulsório). Essa distinção só o regime jurídico material (compulsoriedade/ voluntariedade) pode consumir. Noutros termos: não descaracteriza o empréstimo compulsório a circunstância de ser ele formalmente vinculado a comprovação cartular que na prática, nem sempre concretamente ocorreu. É que deflui do CTN, art. 4º, em cujos termos, a natureza específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação demais características formais

adotadas pela lei, bem como a destinação legal do produto de sua arrecadação. Sob esse último aspecto, extrai-se também a regra da irrelevância, no campo material tributário, da devolução do empréstimo compulsório como forma de destinação legal do produto de sua arrecadação. Tal preceito do CTN recai como uma luva sobre a caracterização do empréstimo compulsório.

Superada essas dificuldades conceituais decorrentes da desconsideração material e da caracterização meramente formal de regime dos títulos públicos, é possível demarcar que as obrigações do Reaparelhamento Econômico são, nº sentido estrito já assinalado, títulos da dívida pública.

Antes, porém, mister fazer uma interpretação histórico-evolutiva do tema posto em exame.

Essas Obrigações, mesmo quando ainda não tipificada a sua natureza tributária, pela carência de disciplinamento constitucional, sempre estiveram excluídas das regras de enxugamento da dívida interna, mediante substituição dos títulos públicos por outros títulos. Deveras: prescreveu a L. 4.069, de 11/02/1962, no seu artigo 53, [...].

Pois bem a finalidade desses títulos consistia em atender a unificação (enxugamento) da dívida pública interna da União.

Todavia, o § 2º do artigo 53, também de modo expresso, ressaltou: [...].

Essas, objeto da exceção legal expressa, são as Obrigações do Reaparelhamento Econômico, exclusas das consolidações da dívida pública interna fundada. Entregues compulsoriamente, não seriam trocadas pelos títulos de recuperação Financeira.

Pretendendo o governo impedir a compensação dos títulos representativos de tais empréstimos compulsórios com dívidas tributárias, obteve a aprovação pelo Congresso da Lei 11.051/2004, vedando a compensação de créditos tributários não administrados pela Receita Federal. Como os empréstimos compulsórios em favor da Petrobras e da Eletrobrás foram administrados pelo Ministério das Minas e Energia, restaram vedadas essas compensações.

Neste tópico, penetramos no cerne da controvérsia. Como o adicional ao Imposto de Renda, ensejador das Obrigações do Reaparelhamento Econômico foi administrado pela antiga Direção-Geral da Fazenda Nacional, que passou a denominar-se Secretaria da Receita Federal, ex vi do Dec. 63.659/69, a Receita Federal insiste em impedir a compensação com os outros tributos, alegando que as Obrigações do Reaparelhamento Econômico não são títulos tributários e se o fossem não teriam sido administrados pela Secretaria da Receita Federal. Era o rótulo, o nomen iuris predominado sobre a realidade substancial. Esse último argumento é tão pobre que não merece maior demonstração a sua improcedência. Uma reforma administrativa não é pretexto válido para esquivar-se a União dos compromissos assumidos.

Dito em termos mais rigorosos: não é forma de exclusão da responsabilidade estatal. Não constitui modo de eximir-se o Estado do dever de restituir, quer pela devolução propriamente dita, quer por fórmulas alternativas, como a compensação de créditos (CTN, art. 156, II e 170). Mas esse ponto não corresponde ao questionamento central da consulta: são as Obrigações do Reaparelhamento Econômico títulos públicos no sentido estrito (obrigações voluntárias)?

A L. 4.069, de 11.06.62 foi regulamentada pelo Dec. 1.392, de 13 de dezembro de 1.962, cujo art. 1º praticamente repete a formulação do art. 53, acima transcrito. Mas, artigo 12 desse Decreto é ainda mais claro, ao excluir as Obrigações do Reaparelhamento Econômico da determinação de substituição dos títulos em análise por Títulos de Recuperação Financeira. [...]

Há que identificar-se o motivo dessa exclusão: as Obrigações do Reaparelhamento Econômico sempre foram formalmente excluídas da dívida pública interna fundada e as obrigações da Petrobras e da Eletrobrás também foram, posto implicitamente, por que não possuíam a mesma natureza jurídica dos demais títulos unificados: elas não foram livremente adquiridas no mercado, mas compulsoriamente instituídas e entregues como garantia do pagamento de empréstimo compulsório: Exação submetida em tudo e por tudo ao regime jurídico tributário. Tipificam-se, esses empréstimos, pela destinação das quantias mutuadas. Mas aí já topamos com o seu regime financeiro e, portanto, extra tributário. A relação tributária esgotou-se em concreto com o pagamento da quantia mutuada.

A Relação financeira, reversamente, instaurou-se, a partir da extinção da obrigação tributária respectiva, com o pagamento do empréstimo (sabemo-lo desde A. A. Becker). O contribuinte, devedor da relação tributária, assume o status de credor do direito à devolução, na relação financeira, uma relação invertida. Essa perspectiva de abordagem permite tipificar o empréstimo compulsório, conferir-lhe sua identidade e as respectivas diferenças de seu regime jurídico-tributário, diante dos impostos e fundo perdido para o particular. Pode-se assentar em síntese: o empréstimo compulsório é imposto restituível. Não pode jamais gerar título público voluntário (sentido estrito).

Tendo em conta autorização do DL nº. 263/67, o Banco Central do Brasil, que assumira as funções da Caixa da Amortização, convocou para resgate os portadores de títulos públicos, sob pena de decadência desse direito. Estavam compreendidos no âmbito da convocação, os títulos da dívida pública interna fundada federal. Porém, ainda nessa oportunidade, as Obrigações do Reaparelhamento Econômico foram excluídas desse âmbito (v. Edital de Convocação, in DOU de 04.07.68). Isso se deu porque eles nunca foram passíveis de substituição pelos títulos de recuperação financeira, em decorrência da vedação expressa na Lei nº. 4.069/62, dado que as Obrigações do Reaparelhamento Econômico representavam formalmente obrigações vincendas de natureza tributária.

A Resolução nº. 65, de 05.09.67, do Banco Central, assegurou a restituição do empréstimo aos portadores – ou não portadores – das Obrigações do Reaparelhamento Econômico [...].

Deve-se enfatizar que o item X da Resolução não menciona exclusivamente as Obrigações do Reaparelhamento Econômico (cártulas), mas os portadores de recibos e certidões do adicional restituível do imposto de renda para o reconhecimento oficial do direito à restituição em moeda corrente (verbis).

E mais: o encontro de contas (compensação) com créditos do imposto de renda é admitido nos itens XI e segs. Dessa Resolução: [...].

As devoluções dos empréstimos, pagos de 1952 a 1957, foi garantida pela entrega compulsórias das Obrigações do Reaparelhamento Econômico. Já para os adicionais pagos, a título de empréstimo compulsório, de 1958 a 1964, com base na lei deles institutiva, foi autorizada a compensação com IR devido a partir de 1968 e observada escala do DL nº. 349/68.

Com o recolhimento, pelo Banco Central, das remanescentes – “Obrigações do Reaparelhamento Econômico” não trocadas pelos contribuintes (quando esses fossem companhia de seguro e capitalização) caberia ao banco Central proceder a restituição do empréstimo. As Delegacias Fiscais que passaram a denominar-se “Receita Federal” (cf. Dec. 63.659, de 20.11.68) em 1968 se responsabilizariam pela restituição (ou compensação) de tais débitos perante os demais contribuintes.

Por todas essas circunstâncias e vicissitudes que cercam as Obrigações do Reaparelhamento Econômico, entende a Impugnante como desacertado afirmar que tais obrigações teriam natureza de título público (Voluntário). E nada obstante, a Receita Federal indeferiu, liminarmente, com a não consideração das compensações declaradas pela Impugnante, alegando não ser possível tal compensação por não se tratar de créditos tributários.

Ora, trata-se, na verdade, de créditos originários da exigência de empréstimos compulsórios. Créditos emergentes do pagamento de imposto restituível. Tais obrigações expressam e formalizam o direito à devolução de que estavam investidos os contribuintes e o dever estatal de devolver as quantias “emprestadas”, nos prazos estipulados legalmente. Dever de devolução do tributo – e não coisa diversa. E o pagamento do débito estatal deve efetivar-se em dinheiro ou mediante os títulos representativos do empréstimo compulsório, as Obrigações do Reaparelhamento Econômico.

A desvinculação da cartularidade e a autorização para a compensação dos créditos particulares, como forma de pagamento do imposto de renda, estão, como visto, previstas no DL nº. 349/68, art. 1º.

Assim, mais uma vez se constata, por essa via, que as cártulas não têm caráter definidor do regime jurídico substancial (tributário/financeiro) que está na origem do crédito dos contribuintes: imposto com promessa de devolução. E que está na

origem do crédito dos contribuintes: imposto com promessa de devolução. E, portanto, compensável com créditos tributários da União (imposto de renda).

Com efeito, a análise da legalidade relativa às Obrigações do Reaparelhamento Econômico confirma o caráter compulsório com que foram obtidos respectivos recursos, expropriados pelo Estado às pessoas privadas. A Lei nº. 1.474/51, no seu artigo 3º, instituiu adicional ao imposto sobre a renda [...].

É assim legalmente caracterizado o status compulsório desse ingresso. Todavia, a Lei nº. 1.474/51 não instituiu um ingresso caracterizável como receita pública, porque ele não se incorporava ao patrimônio estatal como um elemento novo e positivo [...].

O caráter compulsório dessas obrigações legais é expresse, quer (a) pelo seu atributo de adicional ao imposto de renda, (b) quer pela sua incidência sobre reservas e lucros em suspenso sem nenhuma intervenção da vontade dos contribuintes. Aliás os autores costumam definir empréstimo compulsório como um tributo incidente sobre outros tributos: “seu fato gerador” seria o pagamento de outro imposto de competência privativa da pessoa constitucional que o instituiu. De qualquer Sorte a coatividade da incidência do empréstimo sobre as reservas e lucros em suspenso, não permite dúvidas sobre o caráter tributário da exação. De resto, é fortalecido esse entendimento pela expressa menção legal a “contribuintes”, ou seja, sujeitos passivos de relações obrigacionais tributárias.

A vigência desse empréstimo foi prorrogada pela L. 2.973, de 26.11.56 [...].

Nesse dispositivo, o adicional era cobrado sobre a totalidade do imposto de renda devido (§ 1º, a, b e c e § 2º) e sobre as reservas e lucros em suspenso ou não atribuídos (§3º). A Prorrogação da vigência não se deu, portanto, com nenhuma outra alteração do regime anterior.

Tampouco houve alteração na forma de restituição do empréstimo compulsório, ou seja, sua extinção pelo pagamento. Se os títulos representativos das Obrigações do Reaparelhamento Econômico não tivessem nenhuma eficácia na extinção do crédito dos contribuintes e débito ao Estado, não se trataria sequer de empréstimo compulsório. A realidade subjacente seria bem outra – imposto, ie, ingresso tributário não –restituível. Tratar-se ia, como se vê, de alteração essencial e não acidental na natureza da relação entre o fisco (devedor) e o contribuinte (credor do direito à devolução). Na L. 1.474/51 a menção do artigo 3, § 3º era genérica. Entretanto essa denominação foi alterada pela L. 2.973, art. 2º: [...].

Muito embora a L. 1.474/51 fale em restituições do adicional ao IR mediante Obrigações do Reaparelhamento Econômico, essa nomenclatura altamente imprecisa e dissimuladora não expressa um modo de extinção de relação de crédito/débito entre o fisco e detentores dessas cártulas. Pelo contrário, a entrega das cártulas vincendas pressupõe que elas são mero instrumento formal de documentação do crédito particular diante do Estado. Deveras: o pagamento

das Obrigações Reajustáveis do reaparelhamento Econômico dependia de um acontecimento futuro e certo – o termo de seu vencimento. Essa relação pode ser expressa ainda por fórmula alternativa: as Obrigações do reaparelhamento Econômico eram, quando de sua entrega as contribuintes, títulos vincendos de débito estatal.

Certo é, no entanto, que o Estado reconheceu o seu débito tanto (a) na instituição do empréstimo compulsório, quanto (b) na entrega das Obrigações do Reaparelhamento Econômico.

Poder-se-á indagar – e essa indagação interessaria talvez aos setores fazendários – se a sub-rogação do pagamento, pela entrega de títulos (as cédulas), transformaria o valor a ser devolvido do empréstimo em título público de regime equiparável ao voluntário, desconsiderando o seu regime jurídico substancial, que é distinto, como demonstrado. Essa objeção não mereceria, contudo, acolhida, porque aos títulos públicos está vinculada cláusula essencial, ou seja, a voluntariedade de sua aquisição. As Obrigações do Reaparelhamento Econômico especificam e tipificam títulos públicos, vinculados ao pagamento do adicional ao imposto de renda. Mas a cartularidade não exime o Estado do dever de restituir o valor do empréstimo em dinheiro ou mediante compensação com créditos dos contribuintes. Do contrário, para que serviria ela? [...]

A obstinação do fisco em reconhecer o débito estatal topa de frente com essa jurisprudência do STF.

Vis a vis, o empréstimo compulsório instituído como adicional ao imposto sobre a renda, nos termos da L. 1.474, de 11.11.51, tem (a) sob o prisma financeiro, uma destinação que é a devolução e (b) no âmbito administrativo, diversa destinação, a de constituir o Fundo de Reaparelhamento Econômico. Nada a estranhar n sua caracterização sob o aspecto (b) porque o adicional em análise não representava senão um imposto vinculado ou, melhor dito, receita vinculada precisamente à instituição do mencionado Fundo. A relação financeira entre o particular (credor) e o Estado (devedor) se instaura sob o aspecto (a), acima.

As Obrigações do Reaparelhamento Econômico são formalmente cédulas representativas da Obrigação assumida pela União de restituir o empréstimo compulsório. No fundo, o dever estatal de restituição não está relacionado às cédulas, que foram eventualmente dispensadas, mas ao regime jurídico de empréstimo compulsório do adicional ao imposto de renda. As cédulas não são essenciais caracterização do débito. Tanto que foram oficialmente dispensadas para efeito de encontro de contas com créditos estatais.

A distância entre esses as Obrigações do Reaparelhamento Econômico – e os títulos de natureza contratual está perfeitamente caracterizada pelo MF: elas não revestem a natureza contratual própria dos títulos públicos stricto sensu e por isso mesmo sempre foram excluídas dos chamamentos para promover a redução de papéis públicos.

São as Obrigações do Reaparelhamento Econômico oriundas dos empréstimos arrecadados como adicional do imposto de renda e, portanto, administrados os respectivos recursos pela Secretaria da Receita Federal. O valor das cártulas pode então servir para o encontro de contas ou compensação, visto representarem créditos devidos e ainda não pagos.

Resta evidente portanto que as compensações pleiteadas não podem ser barradas através do uso do comando normativo capitulado no §12º do art. 74 da Lei 9.430/96, tampouco podem ser consideradas prescritas.

IV. A INADEQUAÇÃO DA MULTA E JUROS APLICADOS

(a) O descabimento da multa de ofício;

Sem embargo da linha de raciocínio ventilada linhas acima, acerca da impropriedade da multa de ofício veiculada no auto de infração em testilha, convém construir a presente seção.

Como se demonstrou acima, os valores lançados estavam sim informados e devidamente constituídos pelo próprio contribuinte, das informações constantes nas DIPJS e DCOMPS, cujas informações se complementavam.

Assim, a teor do que preconizado linhas acima, sendo desnecessária a autuação, diante da constituição do crédito tributário pelas informações prestadas pela recorrente, seja através de DIPJ's, seja pelas DCOMPS, as quais, inclusive, foram EXCLUSIVAMENTE utilizadas para o lançamento em tela, (o AIIM fora constituído apenas com base nestas informações entregues pelo contribuinte), exsurge ao contribuinte o afastamento da cominação da penalidade atribuída com base no artigo 44 da Lei 9.430/96, ie, multa de ofício no percentual de 75%(setenta e cinco por cento);

Com efeito, uma vez declarados os tributos como devidos e supostamente não recolhidos, as Autoridades Fiscais deveriam aplicar a penalidade estabelecida no artigo 61 da Lei 9.430/96, [...].

Resta de clareza solar que, a multa outrora aplicada, nº percentual de 75% (setenta e cinco por cento) deve ser afastada prontamente, aplicando-se, por consequência, a multa moratória de 20% (vinte por cento) sobre os tributos declarados, mas supostamente não recolhidos.

(b) Os juros SELIC

No que se refere aos juros de mora, assim se fundamentou o julgado administrativo recorrido: [...]

Ora, também não merece prosperar tal entendimento esposado pela r. decisão recorrida.

Vale lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para

fins tributários. Confira-se, a esse propósito, a decisão proferida pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, nos autos do Recurso Especial nº 450.422/PR [...].

Dessa forma, não obstante a posição sumulada pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e tendo em vista a real possibilidade de a taxa SELIC vir a ser considerada inconstitucional para fins tributários pelo Poder Judiciário, a Requerente contesta sua aplicação e requer sua desconsideração no cômputo do crédito tributário principal.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

VIII. DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da decisão de primeira instância, requer que seja dado provimento ao presente Recurso para:

- a) que seja declarada à nulidade da autuação, uma vez que o débito tributário aqui exigido, em verdade, foi objeto de confissão de dívida já efetivada junto à Administração Tributária, sendo totalmente despiciendo o lançamento em combate;
- b) alternativamente, caso o pedido delineado no item “a” acima não seja atendido, que, ao menos, o presente recurso seja julgado procedente, reconhecendo-se o direito creditório da recorrente;
- c) alternativamente, na eventualidade do pedido delineado no item “b” acima não seja atendido, que, ao menos, a multa de ofício seja afastada por completo, e, no lugar dela, seja aplicada a multa descrita no artigo 61 da Lei 9.430/96, bem como que sejam afastadas a aplicação de juros incidentes pela taxa SELIC;
- d) Protesta a recorrente, por fim, pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do presente recurso;

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de

março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral

O Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prevê:

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. 131. [...].

§ 9º Aberta a sessão, o Presidente da Turma, ou, no caso de Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Presidente da Seção, relatará a representação, assegurará a cada um dos interessados a realização de sustentação oral por quinze minutos, facultará a palavra aos demais membros do colegiado para manifestação e, encerrado o debate, terá início a votação.

Consta na Portaria CARF nº 1.240, de 02 de agosto de 2024:

Art. 10. Nas reuniões assíncronas, a sustentação oral e o memorial devem ser postados até cinco dias após a publicação da pauta.

Art. 11. A sustentação oral nas reuniões assíncronas deverá ser apresentada por meio de arquivo de áudio ou vídeo com duração máxima de quinze minutos.

§1º A sustentação oral será realizada por meio da postagem de arquivo, precedida de preenchimento de formulário eletrônico:

I - no e-CAC, no caso do sujeito passivo; e. [...]

Art. 31. Em todas as formas de reunião síncrona, o pedido de sustentação oral ou de acompanhamento, o memorial e o arquivo de áudio ou vídeo de sustentação oral, deverão ser encaminhados com antecedência de, no mínimo, dois dias úteis do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral e apresentação de memoriais especificadas na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade do ato administrativo por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a legislação tributária aplicável, consta no Auto de Infração, e-fls. 252-264:

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 31/12/2010:

Arts. 247 e 841, inciso IV, do RIR/99

Caput e parágrafo 1º do art. 247 e art. 841, inciso IV, do RIR/99

O art. 144 do Código Tributário Nacional prevê que “o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. Por esta razão, cabe a aplicação do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que estava em vigor na data da ocorrência dos fatos geradores ocorridos nos primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2008 e no quarto trimestre do ano-calendário de 2010, ainda tenha sido revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Ademais, os decretos e regulamentos são expedidos para fiel execução das leis (inciso IV do art. 84 da Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB).

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à

constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação pelo contraditório com a participação dos interessados no processo e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). No caso de procedimento fiscal relativo à revisão interna das declarações, escriturações, documentos fiscais e informações disponíveis nas bases da RFB está dispensada a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (art. 10 da Portaria da RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017).

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162). Com a instauração da fase litigiosa e a ciência válida da Recorrente do lançamento, aperfeiçoa-se a fase processual, quando se concretizam os direitos ao contraditório e à ampla defesa.

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, na decisão devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todos os argumentos suscitados pelas partes, quando já tenha encontrado, sobre a matéria, motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Consta no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-50.611, de 26.06.2014, e-fls. 333-338, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Preliminar de nulidade

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, em seu artigo 59 dispõe sobre os casos de nulidade:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, o lançamento foi lavrado por autoridade competente e não ocorre a hipótese de preterição do direito de defesa, o que se verifica pela própria interposição de impugnação, na qual a autuada demonstrou entender perfeitamente os motivos da autuação.

A questão contestada na preliminar de nulidade trata-se de questão de mérito do litígio, pois se houvesse confissão de dívida, não haveria necessidade de lançamento por falta/insuficiência de recolhimento e, portanto, tal argumento será analisado quando do mérito.

Assim, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento.

Assim sendo, o Acórdão da 5ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-50.611, de 26.06.2014, e-fls. 333-338, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão a Recorrente.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente

da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 248-251 (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

1. INTRODUÇÃO

1.1 O presente MPF tem por objeto a lavratura de ofício de Auto de Infração relativo à CSLL, face a débitos relacionados pelo contribuinte em Declaração de Compensação protocolada junto à RFB em 05/03/2012, para os quais não foram efetuados os recolhimentos devidos após a ciência da decisão exarada nº Processo nº 18186.724.919/2012-79, considerando como “NÃO DECLARADA” a compensação apresentada no referido processo, face a impedimento legal para que os alegados créditos utilizados, decorrentes de título público sob a denominação de “Obrigações do Reaparelhamento Econômico”, fossem utilizados para compensação tributária no âmbito da RFB.

2. HISTÓRICO

2.1 A ação fiscal iniciou-se em 21/11/2012, com o recebimento e a ciência do Termo de Início de Fiscalização, que solicitava ao contribuinte informações acerca da regularização dos débitos relacionados nos Pedidos de Compensação do Processo nº 18186.724.919/2012-79, dado que os créditos nele constantes não

poderiam ser utilizados em virtude do despacho decisório proferido nos autos, considerando a referida compensação como “não declarada”;

2.2 Não houve manifestação do contribuinte. Dessa forma, foi lavrado Termo de Reintimação, recebido em 21/12/2012;

2.3 Reintimado, o contribuinte apresentou, em 26/12/2012, resposta mencionando o processo do item 2.1 - nº 18186.724.919/2012-79, com cópia de Termo de Reintimação que foi encaminhado a uma de suas filiais, em virtude de fiscalização desenvolvida em paralelo (MPF 0811000-2012-00620-1). A referida resposta nada acrescentou ao desenvolvimento da ação fiscal, não apresentou as comprovações de regularização dos débitos solicitadas e apenas ressaltou que, caso vier a correr o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário, o mesmo será impugnado e garantido o duplo grau de jurisdição no âmbito administrativo e também que, em virtude da não apreciação da manifestação de inconformidade à decisão administrativa que denegou o pedido de restituição que pleiteava o direito creditório utilizado no pedido de compensação em tela, pretende a intimada recorrer ao poder judiciário para que seja respeitado devido processo legal.

3. CONSIDERAÇÕES

3.1 Verifica-se que, na situação em tela, após a decisão administrativa nº sentido de que o Pedido de Restituição de créditos tributários foi considerado com “não formulado” em razão do suposto crédito não ter origem em tributo administrado pela RFB, restam em aberto os débitos relacionados na correspondente DCOMP, que constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos tributários que seriam indevidamente compensados, conforme o § 6º do art. 74 da Lei 9.430/96;

3.2 Em que pese ter sido considerada como “não declarada” a DCOMP objeto da presente ação fiscal, os débitos confessados pelo contribuinte, que seriam, em tese, compensados, nela se encontram relacionados, não tendo sido encontrados tais valores nas DCTF's dos respectivos períodos de apuração;

3.3 Assim sendo, face à inaplicabilidade, para o presente caso, de manifestação de inconformidade e da continuidade do rito processual administrativo nos processos administrativos de origem, consoante o § 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, faz-se mister que o fisco efetue o lançamento dos créditos tributários objeto da lide, para prevenção da sua decadência, mediante Auto de Infração, permitindo o amplo direito de defesa ao contribuinte.

4. CONCLUSÃO

4.1 Diante do exposto, foi lavrado, de ofício auto de infração referente ao IRPJ, utilizando-se as informações constantes da DCOMP – Processo nº 18186.724.919/2012-79 a seguir relacionadas, cuja cópia foi juntada ao novo Processo nº 10855.720.936/2013-86, do qual o presente Relatório Fiscal e o competente Auto de Infração fazem parte integrante;

4.2 Débitos objeto de lançamento, relativos à CSLL, código de receita 2484 – CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base no Lucro Real - Estimativa Mensal, relacionados na DCOMP mencionada no item anterior:

3. DÉBITOS COMPENSADOS

CÓDIGO RECEITA	PERÍODO DE APRURAÇÃO	VENCIMENTO	VALOR ORIGINAL DO DÉBITO (em reais)
2484	04/2008	30/05/2008	R\$47.800,00
2484	07/2008	29/08/2008	R\$22.800,00
2484	10/2008	28/11/2008	R\$9.400,00
2484	12/2010	31/01/2011	R\$135.000,00

O início do procedimento fiscal ocorreu em 21.12.2012, e-fls. 232-233, a partir da data em que a espontaneidade da Recorrente está excluída (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). No presente caso, a Recorrente optou por não confessar em DCTF os tributos devidos, e-fls. 96-221, tendo em vista ter supostamente quitado estes tributos por meio de Per/DComp com utilização de direito creditório de natureza de título público sob a denominação de Obrigações do Reaparelhamento Econômico, para fins de compensação tributária no âmbito da RFB. Este Per/DComp está formalizado no processo nº 18186.724919/2012-79, que se encontra no Arquivo Digital desde 19.02.2016, conforme Comprot/Ministério da Fazenda. Os argumentos recursais atinentes ao processo nº 18186.724919/2012-79 inclusive no que se refere ao título público sob a denominação de Obrigações do Reaparelhamento Econômico utilizado como direito creditório para fins de compensação tributária no âmbito da RFB devem ser analisados no âmbito do referido processo que foi formalizado para este fim.

O lançamento de ofício decorre da falta de recolhimento de CSLL, cujo valor não foi confessado em DCTF no respectivo período de apuração. Em suma, a Recorrente formalizou Per/DComp no processo nº 18186.724.919/2012-79 com utilização de crédito consubstanciado em títulos da dívida pública denominados Obrigações do Reaparelhamento Econômico (Lei nº 1.628, de 20 de junho de 1952).

A Cartilha de Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e Ministério Público Federal (MPF) traz informações úteis sobre a prática e a vedação de títulos antigos da dívida pública para extinção de débitos tributários no âmbito federal (https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/cartilha_fraudes.pdf):

A Lei nº 10.179, de 2001, prevê em seu art. 6º que os títulos referidos no art. 2º da mesma Lei (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos.

O Tesouro Nacional alerta que todos os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179 foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da referida Lei são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cártula) e são todos emitidos no Brasil. Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. [...]

O Tesouro Nacional tem recebido frequentes consultas a respeito de validade, possibilidade de resgate, troca, conversão (em NTN-A ou em outros títulos), bem como de pagamento ou compensação de dívidas tributárias ou outros tipos de operações diversas envolvendo apólices antigas, emitidas sob a forma “cartular” (impressas em papel), inclusive títulos da dívida externa referentes, em sua maioria, àqueles regulados pelo Decreto-lei nº 6.019, de 1943, que perderam seu valor [...].

Títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. [...]

Os títulos da Dívida Interna denominados Apólices da Dívida Pública, Obrigações de Guerra, Obrigações do Reaparelhamento Econômico, Títulos de Recuperação Financeira e Títulos da Dívida Interna Fundada Federal de 1956 não valem desde 1969. [...]

A compensação é uma das formas de extinção do crédito débito tributário prevista no Código Tributário. Baseia-se na utilização de crédito líquido e certo do contribuinte junto à fazenda nacional e desde que autorizada em lei tributária. A Lei 9.430, de 1996, veda expressamente a compensação de débitos tributários com utilização de títulos públicos.

Sobre os efeitos da compensação considerada não declarada, a Solução de Consulta Interna Cosit/RFB nº 13, de 07 de agosto de 2015, esclarece:

12. Conforme se vê, a compensação considerada não declarada, por força da lei, não produz sequer o efeito do encontro de contas. Não ocorre, nessa hipótese, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória, pois a compensação é considerada, por disposição legal, como se não houvesse sido declarada. Considerada não declarada a compensação, não cabe a aplicação do rito do Decreto nº 70.235, de 1972, ficando afastada a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade.

No Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 646, de 26 de julho de 2012, e-fls. 92-95, proferido no processo nº 18186.724919/2012-79, que se encontra definitivo na esfera administrativa, consta:

Relatório

O interessado supracitado apresentou, em 05/03/2012, Declaração de Compensação em formulário, conforme Anexo VII da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, com base em suposto direito creditório decorrente de “empréstimo compulsório cobrado como adicional ao imposto de renda”, oriundo do processo administrativo nº 18186.721901/2012-15, sendo indicado que o crédito utilizado na compensação perfaz o montante de R\$ 17.371.643,49. [...]

Fundamentação

O interessado supracitado apresentou, em 05/03/2012, Declaração de Compensação em formulário, conforme Anexo VII da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, com base em suposto direito creditório decorrente de “empréstimo compulsório cobrado como adicional ao imposto de renda”, oriundo do processo administrativo nº 18186.721901/2012-15, sendo indicado que o crédito utilizado na compensação perfaz o montante de R\$ 17.371.643,49. [...]

Essa previsão foi corroborada pela Lei nº 1.628, de 1952, que autorizou a emissão de títulos da dívida pública sob a denominação de “Obrigações do Reaparelhamento Econômico”, razão pela qual não restam dúvidas a respeito da natureza NÃO tributária do pretendo crédito. [...]

Outrossim, resta inequívoco a competência atribuída ao Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico (BNDE) para resgate dos títulos emitidos.

Cabe aqui mencionar que o Pedido de Restituição foi considerado “NÃO FORMULADO”, segundo disposto no Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 296, de 19/03/2012, tendo a Autoridade Administrativa fundamentado sua decisão em razão do suposto crédito não tratar-se de tributo administrado pela RFB, tampouco, ter sido arrecadado mediante DARF. [...]

Com relação a “Declaração de Compensação”, frise-se que o [art. 170 do] Código Tributário Nacional (CTN), prevê a compensação de créditos tributários apenas com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública e desde que haja prévia autorização legal que estipule garantias e condições para essa compensação. [...]

Outrossim, a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu artigo 74, caput, com a redação que lhe foi conferida pela Lei n.º 10.637, de 2002, adiante descrito, permitiu a compensação de débitos do contribuinte com crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento. [...]

Em suma, salvo as hipóteses resguardadas expressamente por lei, a restituição e posterior compensação só pode ser efetivada se a Secretaria da Receita Federal do Brasil for a um só tempo o administrador do valor devido à União e o órgão competente para efetuar a restituição.

Logo, no presente caso, assevera-se que inexistente norma que ampare a compensação pretendida. Ao contrário, em consonância com o § 12 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, tem-se que a compensação deve ser considerada “NÃO DECLARADA” quando o crédito seja consignado em título público, bem como não se refira a tributos e contribuições administrados pela RFB. [...]

Há de se ressaltar, ainda, que os créditos pleiteados pelo contribuinte não foram pagos através de DARF ou GPS, conforme demonstrado nos parágrafos anteriores, contrariando o artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que disciplina a restituição e a compensação no âmbito da RFB. [...]

Decisão

Diante do exposto e no uso da competência delegada pela Portaria DRF Sorocaba nº 26, de 21.02.2011, decido considerar “NÃO DECLARADA” a compensação apresentada no presente processo, face ao impedimento legal para que alegados créditos decorrentes de título público sob a denominação de “Obrigações do Reaparelhamento Econômico” sejam utilizados para compensação tributária no âmbito da RFB, por força do disposto nas alíneas “c” e “e” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tem-se que antes do início da ação fiscal os tributos objeto do presente lançamento tributário não foram confessados em DCTF, e-fls. 96-221, nem em Per/DComp tendo em vista que a compensação foi considerada não declarada, e-fls. 92-95, cuja legislação determina a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício por não restar comprovada a confissão de dívida. Ademais a “DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado”, conforme enunciado estabelecido na Súmula CARF nº 92 (art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Cabe citar a jurisprudência do CARF que trata de lançamento de ofício em decorrência da utilização de título da dívida pública para fins de extinção de débito tributário:

Acórdão nº 1102-001.705, de 20.08.2025:

DIREITO TRIBUTÁRIO. DIVERGÊNCIA ENTRE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE AMPARO LEGAL.

Inadmissível a extinção de crédito tributário mediante supostos títulos da dívida pública externa, sem valor liberatório reconhecido e sem respaldo legal, nos termos do art. 74, §12, II, “c”, da Lei n. 9.430/96. Inexistência de decisão judicial que valide tal quitação. Divergências apuradas entre ECD/ECF, DCTF e GFIP mantidas.

Acórdão nº 1401-006.867, de 12.03.2024:

PAGAMENTO DE TRIBUTOS COM TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. LEI 10.179/2001. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Outrossim, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplinou a compensação de tributos federais, além de não permitir a compensação de débitos tributários com títulos públicos, também veda o encontro de contas com créditos de terceiros.

VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Diante de completa ausência de informação de valores de tributos devidos em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), não se consuma a confissão de dívida, prevista no Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, razão pela qual cabe a constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal nos termos do art. 142 do CTN, mediante lançamento de ofício.

Assim resta comprovada a falta ou insuficiência de declaração e recolhimento de tributo, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Consta no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-50.611, de 26.06.2014, e-fls. 333-338, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Mérito

A compensação não declarada não tem o condão de extinguir o crédito tributário e, portanto, não suspende a exigibilidade dos débitos ali informados e não se constitui em confissão de dívida.

Quanto à constituição dos débitos informados em Dcomp não declarada, o Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.499/2005, se pronunciou no seguinte sentido:

“126. Situação diversa ocorre quando a Dcomp é apresentada após a entrada em vigor da Lei 11.051/2004. Como já destacado, neste caso a compensação é considerada não declarada, devendo a autoridade competente, por não haver confissão de dívida, constituir os créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados, e apenas cobrar aqueles débitos já lançados de ofício ou objeto de confissão...”. É o que se observa do disposto nas instruções normativas que tratam do assunto (art. 39, §3º, da já revogada IN RFB 900/2008 e art. 46, §3º da atual IN RFB 1.300/2012):

IN RFB 900/2008:

Art. 39. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34. [...]

§ 3º A compensação considerada não declarada implicará a constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem

confessados ou a cobrança dos débitos já lançados de ofício ou confessados. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009) [...]

IN RFB 1.300/2012:

Art. 46. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 41. [...]

§ 3º A compensação considerada não declarada implicará a constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados ou a cobrança dos débitos já lançados de ofício ou confessados. [...]

Portanto, o entendimento de que débitos informados em Dcomp não declarada tratariam-se de confissão de dívida e estariam sujeitos à cobrança imediata está completamente equivocado. Tais débitos, desde que ainda não constituídos nem confessados, estão, sim, sujeitos à lançamento de ofício.

O argumento passível de afastar o lançamento seria o de que os débitos estariam confessados em DCTF antes da ciência do auto de infração. No entanto, isso não se verifica.

Da análise das DCTFs apresentadas, tem-se que a autuante apresentou inúmeras declarações retificadoras para os períodos de apuração lançados. O quadro abaixo apresenta um resumo da situação e os valores dos débitos declarados na última retificadora cancelada e na retificadora ativa, onde pode-se observar que, no ano-calendário de 2008, constavam declarados os valores lançados dos débitos, que foram alterados para valores menores quando da apresentação de novas retificadoras, apresentadas em 5/3/12. Já em relação ao débito do ano-calendário 2012, apesar da retificadora ativa apresentar como declarado o valor do débito lançado, ela foi apresentada apenas em 13/5/13, após a ciência do auto de infração, que ocorreu em 11/4/13:

DCTF			
IRPJ	Tipo	Data de entrega	Valor do débito declarado
abr/08	Retificadora cancelada	30/09/2010	47.839,32
	Retificadora ativa	05/03/2012	39,32
jul/08	Retificadora cancelada	30/09/2010	22.862,98
	Retificadora ativa	05/03/2012	62,98
out/08	Retificadora cancelada	30/09/2010	9.437,73
	Retificadora ativa	05/03/2012	37,73
dez/10	Retificadora cancelada	05/03/2012	76,94
	Retificadora ativa	13/05/2013	135.076,94

O que se verifica é que foram lançados corretamente os débitos informados pela contribuinte nas Dcomps não declaradas e que não estavam confessados em DCTF à época do lançamento.

As demais razões de defesa dirigidas ao lançamento buscam discutir a decisão de não-declaração de compensação, para o que não há previsão legal de apreciação no âmbito do contencioso administrativo, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, isto porque o § 13 do art. 74 da Lei 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.051/2004, expressamente excepciona o cabimento de manifestação de inconformidade e recurso voluntário em tais circunstâncias.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) [...]

§11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

§13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Finalmente, tem razão a atuada quando alega não ser cabível a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício lançada conjuntamente com tributo e contribuições. No entanto, tal fato não se verifica no presente processo, eis que não há exigência de juros Selic sobre a multa de ofício ora lançada.

Diante do exposto, voto para que seja rejeitada a preliminar de nulidade e julgada improcedente a impugnação do sujeito passivo, mantendo-se o lançamento.

Assim sendo, o Acórdão da 5ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-50.611, de 26.06.2014, e-fls. 333-338, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

Juros de Mora.

A Recorrente discorda incidência dos juros de mora.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. [...]

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. [...]

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, [...]

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês

subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu o Recurso Especial Repetitivo nº 1.111.175/SP, Tema 145, com trânsito em julgado em 02.09.2009 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

TESE JURÍDICA Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo *a quo* a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996". [...]

EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.
2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.
3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo *a quo* a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta

Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais e se ampara na legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. Ademais incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Logo não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Proporcional

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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; [...]

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu o Recurso Especial Repetitivo nº 1140956/SP, Tema 271, com trânsito em julgado em 21.02.2011 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

3. O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito: a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação de multa: exigibilidade-autuação; b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição; c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício enseja a aplicação da multa de ofício proporcional de 75% 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. Da obrigação tributária decorre o dever de colaboração do sujeito passivo de prestar as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades (art. 197 do Código Tributário Nacional - CTN). O sujeito passivo tem obrigação de exibir e conservar “os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados”, ficando submetido à averiguação de livros e documentos da sua escrituração em decorrência de seu dever de colaboração até que se opere a decadência ou que ocorra a prescrição (art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN).

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Restou comprovada a falta ou insuficiência de declaração e recolhimento de tributo, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração. No caso de lançamento de ofício, é aplicada a multa de ofício proporcional de 75% 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. Logo não cabe razão à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário

Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva