



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.757806/2021-00
ACÓRDÃO	3201-012.177 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Data do fato gerador: 10/03/2021, 14/04/2021

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

Deve ser exigida multa isolada no percentual de 150% em razão de não homologação de compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração por falta de fundamentação legal e motivação quando presentes no lançamento a descrição concreta dos fatos que motivaram a exigência acompanhada de elementos e provas coligidas na ação fiscal proporcionando o contraditório e ampla defesa.

DOCTRINA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. ATIVIDADE VINCULANTE.

Textos doutrinários (artigos acadêmicos) não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais ou administrativas, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário interposto por Maikxx Comércio de Embalagens Ltda., em razão da não formação da lide por falta de impugnação do auto de infração, e, quanto ao Recurso Voluntário interposto por João Rodrigues Ribeiro Filho, em lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos interpostos contra decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ/05 que julgou improcedente as impugnações apresentadas e manteve o crédito tributário.

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

1 DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/06/2021 para formalizar exigência de multa isolada no valor de R\$ 402.464,66 (quatrocentos e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e sessenta e seis centavos), em decorrência de compensação indevida efetuada por meio da declaração apresentada com falsidade, calculada no percentual de 225% sobre o valor dos débitos declarados no documento Perd/Comp, nos termos do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, relatório integrante do Auto de Infração em evidência, a autoridade tributária descreve que o contribuinte efetuou a compensação indevida de débitos com créditos falsos nas Declarações de Compensação nº 15776./73233.100321.1.3.19-0107 e 32171.20361.140421.1.3.19-4087, nos termos do que foi Original PROCESSO 10880.757806/2021-00 ACÓRDÃO 105-012.058 – 7ª TURMA/DRJ05 3 documentado no processo nº 10880.744218/2021-06. Intimado a prestar esclarecimentos, o contribuinte não se manifestou.

Em decorrência, sobre o total de débitos indevidamente compensados de R\$ 178.873,18, foi aplicada a multa de 225%, resultando a penalidade de R\$ 402.464,66, detalhada a seguir:

PER/DCOMP	Data de transmissão	Código receita	Período apuração	Vencimento	Valor Compensado (R\$)	Multa isolada de 225% (R\$)
15776.73233.100321.1.3.19-0107	10/3/2021	8109-02	fev/21	25/3/2021	7.909,94	17.797,37
15776.73233.100321.1.3.19-0107	10/3/2021	2172-01	fev/21	25/3/2021	36.507,42	82.141,70
10/03/2021 Total					44.417,36	99.939,06
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/4/2021	8109-02	mar/21	23/4/2021	6.568,37	14.778,83
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/4/2021	2172-01	mar/21	23/4/2021	30.315,55	68.209,99
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/4/2021	2089-01	1º Trim/2021	30/4/2021	61.254,48	137.822,58
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/4/2021	2372-01	1º Trim/2021	30/4/2021	36.317,42	81.714,20
14/04/2021 Total					134.455,82	302.525,60
Total Geral					178.873,18	402.464,66

Fato Gerador

10/03/2021

14/04/2021

Multa

99.939,06

302.525,60

2 DO DESPACHO DECISÓRIO

De acordo com o Despacho Decisório nº 2021/744218-2, cuja cópia foi acostada às fls.23/27, concernente ao processo nº 10880.744218/2021-06 que cuida do pedido de ressarcimento(PER) de COFINS não cumulativo relativo ao 3º trimestre de 2016, a autoridade tributária relata que:

1. a interessada foi optante pelo Simples Nacional de nov/2011 até dez/2018, período que inclui o trimestre no qual o ressarcimento teria sido supostamente apurado. Colaciona histórico da opção pelo Simples Nacional (Fonte: Portal do Simples Nacional);
2. a interessada foi intimada a esclarecer por que pleiteou ressarcimento de Cofins, conceito inerente à apuração não-cumulativa dessa contribuição, relativo a um trimestre em que era optante pelo Simples Nacional, que implica a apuração cumulativa da Cofins, e a apresentar demonstrativo detalhado de composição dos créditos de Cofins no valor total de R\$ 319.062.886,08 apurados ao longo do 3º trimestre/2016 e indicados no pedido de ressarcimento;
3. regularmente intimada, a interessada não se manifestou;
4. além de a interessada não poder tomar créditos de insumos por lhe ser vedada a modalidade de apuração não-cumulativa da Cofins, salta aos olhos o enorme valor de créditos a que a interessada afirma ter direito – mais de R\$ 289 milhões – quando se levam em conta as informações prestadas pela contribuinte por intermédio do Programa Gerador do Documento Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) do período setembro/2016, que dão conta de somente R\$ 37 mil de receita bruta auferida ao longo de todo o ano de 2016;

5. a única conclusão possível é a de que os créditos de Cofins não existiram e que o pedido de ressarcimento se prestou somente para possibilitar a transmissão de declarações de compensação, o que representa fraude conforme define o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

O intuito da interessada foi se aproveitar do fato de a compensação extinguir os débitos compensados, nos termos do § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (incluído pela Lei nº 10.637, de 2002), de forma a protelar e evitar o pagamento dos tributos devidos. Caso não tivesse sido conduzido o presente procedimento, a extinção dos débitos teria se dado de maneira definitiva conforme prevê o § 5º do mesmo artigo (incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

Ainda assim, é importante ressaltar que a interessada logrou êxito parcial em sua tentativa, pois MAIKXX COMÉRCIO DE EMBALAGENS EIRELI compensou, com créditos falsos, e deixou de recolher aos cofres públicos nas datas devidas, por conseguinte, mais de R\$ 178 mil de dívidas tributárias;

6. a interessada uma fraudadora contumaz, pois se está diante da mesma conduta descrita no Despacho Decisório nº 720865/2020-ALC, integrante do processo nº 19613.720865/2020-68, em que se demonstrou que a interessada ofereceu créditos fictícios à compensação. Mesmo após ter sido cientificada da decisão e da multa punitiva, a interessada continuou a declarar compensações com créditos inexistentes;

7. em função da não homologação das compensações motivada por fraude, combinada com o não atendimento à intimação, foi lançada a multa isolada de 225% conforme preveem o caput e os §§ 2º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, todos com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007; e 8. as compensações com créditos falsos constituem, em tese, crime contra a ordem tributária conforme prevê o art. 2º, I da Lei nº 8.137, de 1990. Em decorrência, será elaborada Representação Fiscal para Fins Penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

3 DO DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR

Após ter sido proferido o Despacho Decisório nº 2021/744218-2, porém antes de ter sido cientificada a interessada, foi solicitada a juntada ao processo de resposta à intimação nº 2021/744218-1.

Diante dos esclarecimentos prestados pela empresa, a autoridade fiscal emitiu o Despacho Decisório nº 2021/744218-2 – Complemento com as seguintes considerações:

1. em síntese, a interessada alegou em sua manifestação que:

1.1. preencheu incorretamente o tipo de crédito utilizado na compensação, pois como não havia opção adequada para informar a exclusão de ICMS e ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins, escolheu o ressarcimento de Cofins; possui

autorização judicial para proceder às exclusões prolatada no processo judicial nº 5024495-36.2020.4.03.6100;

1.3. preencheu incorretamente o valor do crédito pleiteado, pois os valores relativos às exclusões da base de cálculo do Pis e da Cofins são muito menores; e que corroboraria essa alegação o fato de o total de débitos compensados ser muito menor que o valor do ressarcimento solicitado;

2. sobre o processo judicial, confirmou que foi deferida a antecipação de tutela pela Justiça Federal de 1º Grau de São Paulo para que a interessada apure suas contribuições ao Pis e à Cofins sem a inclusão do ICMS nas suas bases de cálculo. O processo foi distribuído em 29/11/2020 e a decisão foi proferida em 18/01/2021;

3. a respeito de a soma dos débitos compensados ser menor do que o ressarcimento de R\$ 289 milhões pleiteado, procede a afirmação.

O total compensado na declaração de compensação 15776.73233.100321.1.3.19-0107 foi de cerca de R\$ 44 mil, enquanto R\$ 134 mil, aproximadamente, foram compensados pela declaração 32171.20361.140421.1.3.19-4087, totalizando quase R\$ 179 mil de débitos compensados.

Pode-se inferir, então, que a interessada afirma ter direito a créditos no valor de R\$ 179 mil relativos à exclusão de ICMS ou ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins; considerando os cinco anos anteriores à propositura da ação judicial, verificou-se não ser matematicamente possível que a interessada tenha apurado R\$ 179 mil de créditos decorrentes da exclusão do ICMS ou mesmo do ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins. Isso porque o total de recolhimentos de Pis e Cofins realizados por ela no período não é suficiente para gerar tal montante de créditos relativos às exclusões;

5. consolidando todos esses recolhimentos, tem-se a seguinte situação:

Recolhimentos de Pis e Cofins – quadro geral de nov/2015 a nov/2020

Tipo de Contribuição	Pis	Cofins	TOTAL
Simples Nacional	11.110,58	51.274,72	51.274,72
DARF	11.744,99	54.207,74	65.952,73
TOTAL	22.855,57	105.482,46	128.338,03

6. como se percebe, os supostos créditos não poderiam ter se originado da exclusão de ICMS ou ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins porque a soma dos recolhimentos dessas contribuições é menor que R\$ 179 mil, valor do crédito necessário para as compensações, mesmo se considerando a íntegra das contribuições apuradas em novembro e dezembro de 2018, que não foram totalmente quitadas. Em outras palavras, mesmo que todos os recolhimentos de Pis e de Cofins feitos nos cinco anos anteriores à propositura da ação judicial

fossem 100% indevidos, ainda assim a interessada não faria jus a créditos no valor de R\$ 179 mil;

7. essa constatação leva a concluir serem absolutamente fantasiosos os argumentos apresentados pela interessada em sua resposta à intimação, inclusive o de que ela teria informado possuir ressarcimento de Cofins em função de não haver campo próprio para a exclusão do ICMS ou do ISS. Em primeiro lugar porque, conforme demonstrado, é matematicamente impossível que a interessada tenha apurado créditos dessa monta. E também porque não cabe à interessada tentar adaptar créditos não previstos durante o preenchimento do pedido de ressarcimento eletrônico: para essas situações, existe o formulário do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017;

8. em verdade, a resposta à intimação confirma que, nos termos do Despacho Decisório 2021/744218-2, a interessada criou créditos fictícios para possibilitar a apresentação de declarações de compensação com o intuito de, a elas, conferir aparente legalidade, colocando-as lado a lado com milhares de declarações regulares de forma que o Fisco não percebesse. Flagrada em sua tentativa de se eximir do pagamento de tributos, a contribuinte apresentou argumentos que carecem de qualquer materialidade justamente porque essa é a característica intrínseca dos créditos falsos por ela informados; e

9. feitas essas considerações, mantém-se a decisão anteriormente proferida. Ressalvase que a multa isolada a ser aplicada será diminuída de 225% para 150% em função de ter sido apresentada resposta à intimação, ainda que intempestiva. Inclua-se cópia do presente complemento quando da ciência à interessada.

4 DA RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO

Em 24 de junho de 2021, após a lavratura do presente Auto de Infração, conforme Despacho nº 2021/757806-1 (fl. 32), a Fiscalização retificou a apuração da multa isolada alterando a alíquota aplicada de 225% para 150% cujos valores passaram a ser os seguintes:

Débitos compensados indevidamente						Multa isolada de 150% (R\$)
PER/DCOMP	Data de transmissão	Código receita	Período apuração	Vencimento	Valor Compensado (R\$)	
15776.73233.100321.1.3.19-0107	10/03/2021	8109-02	fev/21	25/03/2021	7.909,94	11.864,91
15776.73233.100321.1.3.19-0107	10/03/2021	2172-01	fev/21	25/03/2021	36.507,42	54.761,13
10/03/2021 Total					44.417,36	66.626,04
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/04/2021	8109-02	mar/21	23/04/2021	6.568,37	9.852,56
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/04/2021	2172-01	mar/21	23/04/2021	30.315,55	45.473,33
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/04/2021	2089-01	1º Trim/2021	30/04/2021	61.254,48	91.881,72
32171.20361.140421.1.3.19-4087	14/04/2021	2372-01	1º Trim/2021	30/04/2021	36.317,42	54.476,13
14/04/2021 Total					134.455,82	201.683,73
Total Geral					178.873,18	268.309,77

Os valores de multa excluídos foram apartados e transferidos para o processo nº 10880-773.378/2021-54 que contém a parcela da multa isolada exonerada em função de o contribuinte ter respondido à intimação antes da ciência do lançamento, acarretando a diminuição da alíquota aplicada de 225% para 150%.

O processo nº 10880-773.378/2021-54 foi encerrado e encontra-se arquivado.

5 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

No Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária (fls. 56/64), a autoridade atuante registrou que, por se tratar de obrigações tributárias decorrentes de fraude, conforme define o art. 72 da Lei 4.502, de 1964, os sócios-administradores da empresa respondem pessoalmente pelos créditos tributários.

Dessa forma, foram arrolados no polo passivo na condição de responsável solidário, com fundamento no art. 135, II, da Lei nº 5.172/66 (CTN):

a) JOSÉ LUCINDO OLIVEIRA DA SILVA, inscrito no CPF sob o nº 328.587.478-30, titular da empresa MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI, outorgou procurações eletrônicas a CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, que transmitiu o pedido de ressarcimento com créditos falsos e as declarações de compensação vinculadas;

b) CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 45.636.826/0001-80: foi nomeada procuradora de MAIKXX perante a Receita Federal e permitiu que seu certificado digital fosse utilizado por João Rodrigues como disfarce para a assinatura e transmissão dos pedidos de ressarcimento com créditos falsos e das declarações de compensação vinculadas;

c) CARLOS ALBERTO DE CAMARGO, inscrito no CPF sob o nº 006.327.998-38: ócio administrador de CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, permitiu que o certificado digital de sua empresa fosse utilizado como disfarce por João Rodrigues para a assinatura e transmissão de declarações de compensação fraudulentas; e d

D) JOÃO RODRIGUES RIBEIRO FILHO, inscrito no CPF sob o nº 145.005.548-66:

Responsável, de fato, pela transmissão dos pedidos de ressarcimento com créditos falsos e declarações de compensação vinculadas. Para se ocultar, utilizou-se de CH CONSULTORIA como interposta pessoa.

6 DA IMPUGNAÇÃO

Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o sujeito passivo contribuinte e os devedores solidários José Lucindo Oliveira da Silva, Carlos Alberto de Camargo e CH Consultoria Empresarial Ltda impugnado o lançamento, ou recolhido o crédito tributário exigido neste processo, ou apresentado prova de interposição de medida judicial para anular o lançamento ou suspender a exigibilidade do crédito tributário, os sujeitos passivos referidos foram declarados revéis conforme Termos de Revelia lavrados.

Em despacho emitido em 02/12/2022 (fl. 231), a unidade de origem informou que, em razão da retificação da multa isolada objeto da autuação, reabriu o prazo de defesa para todos os sujeitos passivos e que somente o devedor solidário João Rodrigues Ribeiro Filho apresentou impugnação tempestiva. Cita ainda que foram emitidos termos de revelia para os solidários Jose Lucindo Oliveira da Silva, CH Consultoria Empresarial Ltda, Carlos Alberto de Camargo e para o devedor principal Maikxx Comércio de Embalagens Ltda, tendo em vista que não apresentaram impugnação.

Quanto ao responsável solidário João Rodrigues Ribeiro Filho, apresentou contestação ao lançamento fiscal (fls. 173/209) articulando os argumentos a seguir sintetizados.

6.1 DA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS

Na verdade, o referido crédito não se trata de COFINS - Não-Cumulativa – Mercado Interno e sim de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS baseado na inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que, ao incluir no conceito de faturamento outras receitas além das advindas de vendas e serviços, violou o artigo 110 do Código Tributário Nacional que veda a alteração por lei tributária de conceitos definidos no Direito Privado.

Nem mesmo a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, através da qual se criou uma nova hipótese de incidência para o PIS e a COFINS, resolveu a inconstitucionalidade do art. 3.º da Lei nº 9.718/98.

Tal equívoco de entendimento por parte da Receita Federal do Brasil se dá em função do sistema da PER DCOMP não ter um campo específico para esta finalidade, fazendo com o que o Contribuinte se encaminhe para outro campo mais aproximado da referida denominação do crédito.

Outro Ponto a observar é que a respectiva matéria está sendo discutido judicialmente pelo Contribuinte no processo nº 5024495-36.2020.4.03.6100 onde se pleiteia a devolução do valor pago indevidamente por conta da inclusão inconstitucional do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS conforme – Anexo II – Certidão de Objeto e Pé do citado processo.

Os respectivos créditos de COFINS foram utilizados para compensar outros débitos administrados pela Receita Federal do Brasil conforme determina a Lei 9.430 de 27/12/1996 e Instrução Normativa 1.717 de 17/07/2017.

Outro ponto a ser mencionado é que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN publicou o Parecer nº 7698/2021 com o intuito de regular os procedimentos internos dos procuradores acerca da recente decisão do RE 574.706/PR, que julgou inconstitucional a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. A PGFN praticamente repete a ordem dada pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

6.2 DAS QUESTÕES LEGAIS E PROCEDIMENTAIS DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA
Entende que a aplicação indiscriminada da multa isolada pela não homologação da compensação, em qualquer hipótese, viola o ordenamento constitucional tributário.

Cita que, além dos acréscimos legais pertinentes à mora, o contribuinte também fica sujeito ao lançamento complementar da multa isolada prevista pelo artigo 74, §17 da lei 9.430/96, calculada em 50% sobre o montante do débito informado na compensação não homologada.

Afirma que a aplicação indiscriminada da multa isolada pela não homologação da compensação, em qualquer hipótese, viola o ordenamento constitucional tributário.

Traz histórico legislativo da multa isolada de 50% e discorre sobre a discussão em torno da inconstitucionalidade da multa isolada de 50% prevista no artigo 74, §17, da lei 9.430/96 Recurso Extraordinário 796.939/RS e da ADI 4.905.

6.3 DA ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA EM 1000% APLICADA SOBRE O DÉBITO OBJETO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Em considerações preambulares, defende que o auto de infração lavrado possui diversas irregularidades, bem como a multa aplicada encontra-se em total dissonância com os princípios da razoabilidade, do não confisco e proporcionalidade, motivo pelo qual pede o seu cancelamento.

Aduz que o conjunto de regras adotado concebeu um complexo de normas punitivas, que estabelecem, ao contribuinte que age de boa-fé, multa de 75% aplicada sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, em decorrência de declarações de compensação não declaradas.

O que se ataca com esta ação, portanto, são normas que, sinteticamente, instituíram multa pela simples conduta lícita do contribuinte, dentro dos limites do regular exercício do seu direito, quando o seu pedido de ressarcimento ou de compensação vier a ser indeferido administrativamente. Transcreve normas infralegais atinentes à compensação administrativa, de forma a demonstrar a ilegalidade desses atos, entendendo que tais normativos tiveram o nítido propósito de, por meio de ameaça de penalização, desencorajar o cidadão-contribuinte a exercer seu constitucional direito de peticionar aos poderes públicos e de reaver valores recolhidos impropriamente.

Resume dizendo que a imposição de multa nos termos constante dos § 12 do artigo 74 da Lei. nº 9.430/96 viola (i) o direito fundamental de petição aos poderes públicos (art. 5.º XXXIV, a);

(ii) o direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa (art. 5.º, LV); (iii) a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco.

6.4 DOS DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS VIOLADOS

Discorre sobre a inconstitucionalidade de dispositivos legais que amparam a multa fixada e infere a ofensa ao direito de petição consagrados no artigo 5.º XXXIV da CF.

Cita jurisprudência do STF e do TRF da 4ª Região.

6.5 CONTRIBUINTE NÃO PODE RECEBER DUAS MULTAS POR MESMO FATO

Em sua dicção: “o contribuinte não pode ser duplamente punido por um mesmo fato.

Com esse entendimento, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastou a multa isolada, referente a estimativas mensais, da Viação Campo Belo, que já havia recebido multa de ofício pelo não pagamento do Imposto de Renda anual”.

Traz jurisprudência do CARF acerca da cumulação de multas fixadas e da aplicação da multa de 150% sem a demonstração do dolo.

6.6 DOS LIMITES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Transcreve artigo doutrinário cuja temática alude à controvérsia em torno dos limites da responsabilidade solidária, no âmbito tributário à luz da constituição, do código civil e da legislação esparsa.

Reproduz decisão do STF que reconhece a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

6.7 DA NULIDADE FORMAL DA AUTUAÇÃO (FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCOMPLETA)

Aponta que houve indicação genérica como fundamentação para considerar a compensação como não declarada e justificar a imposição de multa isolada se mostra totalmente incompleta e frágil para esta finalidade, isso porque não demonstra efetivamente qual seria a suposta conduta praticada pelo contribuinte que acarretaria a necessidade de autuação.

Entende que a simples fundamentação genérica da autuação apenas nos termos do art. 74, §12, II, da Lei Ordinária Federal nº 9.430/1996, sem indicar expressamente uma das situações autorizadas da sua aplicação representa no mínimo nulidade da autuação, devendo ser cancelada de plano, ao passo que, além de estar incompleta, faz com que o contribuinte sequer tenha conhecimento efetivo dos motivos que justificariam o enquadramento do pedido de compensação como não declarada.

6.8 DA INCONSTITUCIONALIDADE DA RESPONSABILIDADE SOLIDARIA DOS CONTADORES NOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DÍVIDAS TRIBUTARIAS

Traz jurisprudência do STF acerca da matéria, especificamente a respeito de inconstitucionalidade de lei estadual que disciplina a responsabilidade de

terceiros por infrações de forma diversa das regras gerais estabelecidas pelo Código Tributário Nacional.

6.9 DAS CONCLUSÕES FINAIS

Em vista do exposto, entende que a cobrança da multa isolada prevista na do art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/03, incluído pela Lei nº 11.051/04, com redação dada pela Lei nº 11.488/07 art.

74, § 12, inciso II, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 11.051/04, foi indevida uma vez que o contribuinte solicitou apenas a compensação dos débitos próprios através dos caminhos existentes na legislação – PERCOMP e DCOMP, conforme determina a Instrução Normativa 1.717 de 2017 e nenhum momento omitindo informações a RFB – Receita Federal do Brasil.

6.10 DOS DOCUMENTOS ANEXADOS a)

Cópia da Sentença relativo ao processo nº 5024495-36.2020.4.03.6100 – ANEXO I;

b) Cópia do Parecer nº 7698/2021 - PGFN – ANEXO II;

Original PROCESSO 10880.757806/2021-00 ACÓRDÃO 105-012.058 – 7ª TURMA/DRJ05 11 c) Cópia do Auto de Infração – Processos: 10880-757.806/2021-00 e 10880-744218/2021-06 – ANEXO III; e d) Cópia autenticada dos documentos do impugnante.

6.11 DOS PEDIDOS

Diante do todo exposto, solicita que seja acatado o entendimento do Contribuinte acima qualificado e que seja cancelado o respectivo Auto de Infração anexo a esta impugnação.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 105-012.058 que apresenta o seguinte resultado:

Processo 10880.757806/2021-00

ACÓRDÃO 105-012.058 – 7ª TURMA/DRJ05

SESSÃO DE 17 de outubro de 2023

INTERESSADO MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI CNPJ/CPF
15.069.624/0001-32

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 10/03/2021, 14/04/2021

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE DE
DECLARAÇÃO.

Deve ser exigida multa isolada no percentual de 150% em razão de não homologação de compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 10/03/2021, 14/04/2021 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração por falta de fundamentação legal e motivação quando presentes no lançamento a descrição concreta dos fatos que motivaram a exigência acompanhada de elementos e provas coligidas na ação fiscal proporcionando o contraditório e ampla defesa.

DOCTRINA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. ATIVIDADE VINCULANTE.

Textos doutrinários (artigos acadêmicos) não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais ou administrativas, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 10/03/2021, 14/04/2021

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MANDATÁRIOS. PREPOSTOS.

Nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário do responsável solidário, Joao Rodrigues Ribeiro Filho, foi interposto de forma tempestiva, reproduz os argumentos apresentados em sede de impugnação, em síntese requer, requer que seja acolhida o presente Recurso e que seja cancelado o respectivo Auto de Infração, bem como o respectivo Despacho Decisório, lavrada pelo Ilmo. Auditor da Receita Federal do Brasil

O MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI foi interposto de forma tempestiva, reproduz em síntese os mesmos os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário apresentado nos autos do processo nº 10880.744218/2021-06, apenso a este processo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

O recurso apresentado pela MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI é tempestivo, contudo, não atende aos demais pressupostos de admissibilidade, tendo em vista constar dos autos termos de revelia, embora tenha sido a empresa devidamente intimada, não foi apresentada impugnação ao Auto de Infração em discussão, portanto dele não conheço.

Já o Recurso Voluntário apresentado pelo responsável solidário, João Rodrigues Ribeiro Filho, é tempestivo, preenche todos os pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso interposto contra decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ/05 que julgou improcedente a impugnação apresentada pela e manteve o crédito tributário.

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/06/2021 para formalizar exigência de multa isolada em decorrência de compensação indevida efetuada por meio da declaração apresentada com falsidade, calculada sobre o valor dos débitos declarados no documento Perd/Comp, nos termos do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Considerando mantido o não reconhecimento do direito creditório da devedora principal nos autos do processo nº 10880.744218/2021-06 apensado a este processo administrativo (julgamento realizado na mesma sessão em que este processo está sendo apreciado), considerando também a retificação de ofício do lançamento e apuração da multa isolada alterando a alíquota aplicada de 225% para 150%, correto o lançamento da multa isolada efetuado pelo Fisco, dessa forma, não merece qualquer reparo a decisão recorrida.

Nesse sentido, nos termos do inciso I, §12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida como fundamento, quais sejam:

DAS INCONSTITUCIONALIDADES

Entende a impugnante que a cobrança da penalidade aqui lançada está amparada por meio de normas que afrontam ao princípio da legalidade, estatuído no art. 150, I, da Constituição Federal. Cita ainda que os fundamentos da multa aplicada ferem diversos princípios constitucionais que enumera.

O que a empresa pretende nos presentes autos é o afastamento da aplicabilidade do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, a pretexto de que tal dispositivo viola princípios consagrados pela Constituição Federal. Efetivamente, o que requer a impugnante é o reconhecimento de inconstitucionalidade do citado dispositivo legal, e a exclusão

dos valores aqui exigidos a título de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Um dos princípios basilares da administração pública é o da legalidade, princípio que obsta a aplicação da discricionariedade pelo gestor público, ou seja, existe a obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor.

Assim, a lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelos órgãos competentes do Poder Judiciário, surtirá efeito enquanto vigente e será obrigatoriamente cumprida pela administração por força do ato administrativo vinculado. Não é possível, em sede administrativa, afastar a aplicação de legislação em vigor, conforme estabelece o art. 18 da Portaria RFB nº 10.875, de 16/08/2007 (DOU de 24/08/2007) e art. 26-A do Decreto 70.235/1972, acrescentado pela MP 449, de 03/12/2008, transformada na Lei nº 11.941/2009, este transcrito abaixo:

“Art. 26-A. 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.”

Também o CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou sobre o assunto, através da Súmula CARF nº 2, comprovando o entendimento pacífico na jurisprudência administrativa:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, a Administração deve abster-se de reconhecer ou declarar a inconstitucionalidade ou sua ilegalidade e, sobretudo, de aplicar tal reconhecimento ou declaração nos casos concretos, de leis, dispositivos legais e atos normativos que não tenham sido assim expressamente declarados pelos órgãos competentes.

9.2 DA JURISPRUDÊNCIA E DOUTRINA COLACIONADAS

Reputo improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo sujeito passivo, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelo CARF, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

A vinculação da Administração Tributária à jurisprudência dos tribunais judiciais e administrativos superiores decorre da Constituição Federal, art. 103-A da Constituição Federal (Súmulas do Supremo Tribunal Federal), Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, obedecidos os termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014: (decisões do STF e as decisões do Superior Tribunal de Justiça - STJ proferidas em sede de julgamento realizado nos termos do art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de

março de 2015 - Código de Processo Civil, Portaria MF nº 343/2015 (Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF).

Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Igualmente, deve-se dizer que não existe vinculação alguma das Delegacias de Julgamento à doutrina mencionada pela defesa, visto que teses doutrinárias não constituem normas complementares à legislação tributária.

Nesse sentido, determinam os artigos 96 e 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, nº todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

(...)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(Destaques em negrito)

9.3 DA INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A interessada alega ser nulo o Auto de Infração combatido, por entender que houve o cerceamento do seu direito de defesa nos termos de sua impugnação.

O argumento central do impugnante apoia-se na suposta omissão de informações imprescindíveis no ato de lavratura do auto de infração, pois entende que a Fiscalização não demonstra efetivamente qual seria a suposta conduta praticada pelo contribuinte que acarretaria a necessidade de autuação.

Como se verá, a questão preliminar invocada se imbrica com o exame da matéria de fundo na medida em que a compreensão do procedimento fiscal vincula-se ao exame dos fatos minudentemente descritos no despacho decisório e no despacho decisório complementar. Por essa razão, o exame da nulidade do feito se dará mais à frente nesse voto, quando da análise da situação específica dos motivos que levaram a fiscalização a aplicar a multa aplicada fundada no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Adianto, porém, que a forma como a autoridade fiscal argumenta e constrói sua tese nos parece fundamentada na análise dos autos e baseada na legislação que entende relacionada ao caso. Não obstante, o sujeito passivo ao longo de sua contestação questiona especificamente o entendimento da fiscalização, apresentando seu próprio entendimento.

De plano, compete ressaltar que a autuação não contém nenhum defeito que possa inquirar a validade do procedimento levado a efeito com pleno cumprimento dos requisitos disciplinados pela legislação tributária de regência.

Notadamente, promoveu-se a elaboração das inferências reportadas na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls. 03/04) com substrato no Despacho Decisório nº Original PROCESSO 10880.757806/2021-00 ACÓRDÃO 105-012.058 – 7ª TURMA/DRJ05 15 2021/744218-2, de 18/06/2021 (fls. 23/27), e no Despacho Decisório nº 2021/744218-2 – Complemento, de 24/06/2021 (28/31) que descreveram, de forma exaustiva e detalhada, os fatos e as condutas perpetradas implicadores da infração praticada pelo sujeito passivo bem como a fundamentação legal da multa isolada fixada.

Assim, a narrativa fiscal promoveu-se mediante a delimitação da situação fática com a demonstração das condutas que motivaram a autuação, a qual foi precisamente descrita e adequadamente comprovada pela auditoria fiscal.

Outrossim, percebe-se que a autoridade tributária se acutelou premeditadamente, ao oportunizar ao contribuinte demonstrar o seu direito pleiteado no curso de procedimento fiscal decorrente do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF nº 08.1.24.00-2021-00061-5, conforme se extrai do fragmento do despacho decisório a seguir transcrito:

Diante desse quadro, a interessada foi intimada a:

- a. Esclarecer por que afirmou, no pedido de ressarcimento, que apurou o IRPJ no ano de 2016 pela sistemática do Lucro Real quando, na verdade, era optante pelo Simples Nacional;
- b. Esclarecer por que pleiteou ressarcimento de Cofins, conceito inerente à apuração não-cumulativa dessa contribuição, relativo a um trimestre em que era optante pelo Simples Nacional, que implica a apuração cumulativa da Cofins;
- c. Apresentar demonstrativo detalhado de composição dos créditos de Cofins no valor total de R\$ 319.062.886,08 apurados ao longo do 3º trimestre/2016 e indicados no pedido de ressarcimento. Portanto, como falar em restrição ao direito de defesa se foi dada ao sujeito passivo a oportunidade de se manifestar quanto ao seu direito creditório em duas oportunidades, sendo estas:
 - i) no curso do procedimento fiscal; e ii) no processo administrativo que cuida do despacho decisório da não-homologação da compensação.

Quanto à multa isolada, objeto da presente autuação, verifica-se a descrição precisa da hipótese de incidência, da situação fática, da alíquota aplicada e da

legislação cogente, de forma que não há qualquer razão para inferir um suposto cerceamento ao exercício regular da defesa.

A análise dos autos revela também que ocorreu a apropriada identificação e qualificação do sujeito passivo e responsáveis solidários da obrigação tributária em plenº cumprimento dos requisitos norteados no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional (CTN) combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.

Não subsiste a preterição do direito de defesa na hipótese em que a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração e de seus termos indissociáveis, permitiram-lhe plena cognição das motivações determinantes do lançamento tributário e viabilizam a apresentação de peça impugnatória que demonstra perfeita interpretação do teor da infração tipificada.

Supletivamente, releva destacar que o procedimento atendeu às disposições legais do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito, que delimitam as hipóteses de nulidade nº plano do Processo Administrativo Fiscal:

“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”.

Assim, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, houve plena observância dos princípios do contraditório e do amplo direito de defesa, tendo a contribuinte nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração.

Diante de todo o exposto, rejeito todas as arguições que protestam pela nulidade da autuação fiscal, visto que inexistente no auto de infração qualquer vício capaz de trazer prejuízo à legitimidade formal de todos os seus atos e obstar o exercício ao contraditório e à ampla defesa.

9.4 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DA MULTA

O crédito tributário objeto da presente autuação deve permanecer com a exigibilidade suspensa enquanto houver discussão administrativa, seja no processo que discute a não homologação da compensação, seja nestes autos, em face do §18, art. 74, Lei 9.430/96:

Art. 74. (...)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se nº disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Encerradas as ressalvas acima, passa-se à análise do mérito.

10 MÉRITO

10.1 DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 796.939/RS, SUBMETIDO AO REGIME DA REPERCUSSÃO GERAL

O Supremo Tribunal Federal, por maioria, conheceu parcialmente da presente ação direta de inconstitucionalidade, tendo em vista a revogação parcial de disposição impugnada, e, na parte conhecida, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e, por arrastamento, a inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 2.055/2021.

Diante do julgamento da ADI contrariamente aos interesses da Fazenda Nacional, a Procuradoria- Geral da Fazenda Nacional, com fulcro no art. 19, V e VI, “a”, da Lei nº 10.522, de 2002, emitiu o Parecer SEI nº 2674/2023/MF com o fito de esclarecer o alcance e a operacionalização do entendimento firmado no julgamento das decisões na ADI nº 4.905 e no RE nº 796.939 (Tema nº 736 da repercussão geral).

Nesse diapasão, cumpre destacar que, o dispositivo julgado inconstitucional alcança somente multa punitiva de 50% prevista no §17, do art. 74, da Lei 9.430, de 1996, que autoriza a sua incidência, nos casos em que a declaração de compensação não for homologada.

Assim, com relação a multas não abarcadas pelos precedentes da ADI, o referido Parecer assim orienta:

23. Desse modo, quando o motivo para a não homologação for a falsidade da DCOMP, a multa aplicável não será a prevista no §17, do art. 74, da Lei 9.430, de 1996, devendo-se perquirir a situação fática do caso concreto, a fim de determinar a respectiva punição.

24. Ademais, há, também, a multa aplicada nos casos em que a compensação for considerada não declarada, nos termos do art. 74, §12, da Lei nº 9.430, de 1996.

25. Nessa senda, é possível citar as seguintes multas que, além de não terem sido abarcadas pelos precedentes, foram, em obiter dictum dos votos-condutores, consideradas válidas, quando a não homologação for motivada em falsidade, sonegação, conluio ou, se caracterizada, as situações de compensação não declarada, a saber:

· multa de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada por lançamento de ofício, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, com previsão no art. 18, §2º, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996;

· multa de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada ao contribuinte que realizar compensações indevidas, por meio de declarações comprovadamente falsas, em relação às contribuições previdenciárias de que trata o art. 89, §10, da Lei nº 8.212, de 1991;

· multa de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor do débito indevidamente compensado, nas hipóteses em que a compensação for considerada não declarada (hipóteses vedadas do art. 74, §12, II, da Lei nº 9.430/96), quando caracterizada sonegação, fraude ou conluio (nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964), como resulta do art. 18, § 4º, da Lei 10.833, de 2003; e · as hipóteses listadas no art. 74, §12, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, que sujeitam o contribuinte ou responsável à multa de 75% sobre o valor do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18, §4º, da Lei 10.833, de 2003 (alterada pela Lei 11.488, de 2007) c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, quando não houver sonegação, fraude ou conluio.

26. Como as penalidades acima não foram abrangidas pelas decisões proferidas nº RE nº 796.939/RS e na ADI nº 4.905/DF, a sua incidência continua hígida, a depender do contexto fático-normativo configurado no caso concreto.

Dessarte, não se aplica ao caso concreto os fundamentos do julgamento da ADI nº 4.905 e do RE nº 796.939 (Tema nº 736 da repercussão geral).

10.2 DA COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE NA DECLARAÇÃO

O contraditório instaurado diz respeito à Impugnação apresentada em face da Multa Isolada exigida no Auto de Infração em análise diante da não-homologação das compensações efetuadas com falsidade de declaração, calculada no percentual de 150% sobre o total do débito indevidamente compensado, nos termos do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2013, abaixo transcritos:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Já o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, prescreve o percentual de 75%, cujo dobro determinado no § 2º da Lei nº 10.833, de 2003 (150%) foi o percentual corretamente aplicado pela autoridade lançadora:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

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;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

.....

Os dispositivos transcritos revelam que os requisitos para aplicação da multa nº percentual de 150% são os seguintes:

- a) não homologação das compensações realizadas pelo contribuinte; e
- b) comprovação de falsidade nas declarações apresentadas.

Primeiramente, há de se registrar que a multa de ofício lançada decorre da inserção de informação falsa no documento PerdComp nº 13598.78130.100321.1.1.19-0547 (cópia anexa às fls.03/07), relativo ao 1º trimestre de 2021, e das declarações de compensação (DCOMP) de nº 15776.73233.100321.1.3.19-0107 e 32171.20361.140421.1.3.19-4087, relacionadas a esse pedido de ressarcimento.

Como dito alhures, a análise do direito creditório foi objeto do Despacho Decisório nº 2021/744218-2, de 18/06/2021 (fls. 23/27), inserto no processo administrativo nº 10880.744218/2021-06.

Posteriormente ao Despacho Decisório nº 2021/744218-2, de 18/06/2021 (fls. 23/27), em 24/06/2021, a autoridade fiscal emitiu um complemento ao referido despacho decisório com a análise das informações prestadas pelo sujeito passivo após ser inquirido das inconsistências apuradas no exame do pedido de ressarcimento/compensação.

Compulsando-se os autos, restou demonstrado no bojo do P.A. nº 10880.744218/2021-06 que o direito creditório não existe e que o contribuinte prestou informação falsa ao apresentar o Per/Dcomp com créditos que sabe ser inexistentes, ensejando lançamento da multa de ofício prescrita no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em foco.

Não se pode afastar do contribuinte a autoria da apresentação do Per/Dcomp, uma vez que sua transmissão exige assinatura digital mediante certificado digital

válido, e também pelo fato de a própria autuada reconhecer o envio das informações.

De acordo com o Per/Dcomp, o direito creditório informado pelo contribuinte nº documento original refere-se ao Crédito da Cofins Não Cumulativa oriundo de Aquisição no Mercado Interno vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004. Ocorre que as empresas sujeitas a este regime são excluídas da tributação não-cumulativa do PIS e da Cofins. Assim, não há nenhuma operação geradora de crédito nos termos do art. 10, III da Lei nº 10.833, de 2003.

Não há como alegar desconhecimento da opção pelo Simples. A Fiscalização considerou as informações prestadas pela própria empresa à Receita Federal que estão consolidadas no Portal Simples Nacional.

Por sua vez, a impugnação não carrou nem nestes autos nem nos autos do P.A. nº 10880.744218/2021-06 nenhum argumento ou prova capaz de afastar as constatações e conclusões da autoridade fiscal. Os argumentos trazidos não contestam os fatos detidamente narrados pela Fiscalização, limitam-se basicamente a negar a conduta ilícita empregada na declaração e atacar questões preliminares atinentes à motivação e à fundamentação do lançamento fiscal.

Entende a insurgente que o procedimento de compensação tributária é sujeito à homologação da Secretaria da Receita Federal do Brasil e que a contribuinte realizou um pedido que poderia ou não ser acatado pelo Fisco, fato que não representa qualquer conduta ilícita ou abusiva por parte da pessoa jurídica autuada.

No entanto, não se trata aqui de mero indeferimento de compensação declarada ou de compensações vedadas no enunciado no §3º do art. 74, da Lei 9.430/1996 como infere a defesa.

No caso dos autos, que atine à prestação de informação falsa, a situação é mais gravosa e a conduta fiscal está prevista no já transcrito art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, exatamente como procedido pela autoridade fiscal autuante.

Consoante narrativa fiscal no Despacho Decisório multicitado, após intimação fiscal, na qual foi instado a apresentar arrazoado sobre a origem do crédito que deu lastro ao pedido de ressarcimento (PER) nº 13598.78130.100321.1.1.19-0547, com o fito de esclarecer as razões do suposto direito creditório, o contribuinte muda inteiramente a fundamentação legal do pedido, argumentando que se trata de créditos decorrentes da exclusão do ICMS ou mesmo do ISS da base de cálculo da Cofins no entanto sem apresentar qualquer comprovação fática de suas alegações.

A intenção do contribuinte em reduzir artificialmente o seu quantum tributário foi detidamente demonstrada nos despachos exarados no procedimento fiscal e aqui resumidamente descritos:

- a interessada afirma ter direito – mais de R\$ 289 milhões – quando se levam em conta as informações prestadas pela contribuinte por intermédio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) do período setembro/2016, que dão conta de somente R\$ 37 mil de receita bruta auferida ao longo de todo o ano de 2016;

- a interessada é uma fraudadora contumaz, pois se está diante da mesma conduta descrita no Despacho Decisório nº 720865/2020-ALC, integrante do processo 19613.720865/2020-68, em que se demonstrou que a empresa ofereceu créditos fictícios à compensação. Mesmo após ter sido cientificada da decisão e da multa punitiva, a interessada continuou a declarar compensações com créditos inexistentes;

- a requerente confirma com a Fiscalização que a soma dos débitos compensados é menor do que o ressarcimento de R\$ 289 milhões pleiteado, e que os valores corretos correspondem a apenas R\$ 179 mil supostamente relação à inclusão de ICMS/ISS na base de cálculo da Cofins;

- considerando os cinco anos anteriores à propositura da ação judicial, verificou-se não ser matematicamente possível que a interessada tenha apurado R\$ 179 mil de créditos decorrentes da exclusão do ICMS ou mesmo do ISS da base de cálculo do Pis e da Cofins. Isso porque o total de recolhimentos de Pis e Cofins realizados por ela no período não é suficiente para gerar tal montante de créditos relativos às exclusões. De acordo com tabela que transcreve, os recolhimentos de Cofins no período de 11/2015 a 11/2020 totalizaram apenas R\$ 128.338,03:

- revela-se inverídico que a empresa possua um crédito de inclusão indevida de base de cálculo superior ao que foi recolhido ou parcelado. Em outras palavras, mesmo que todos os recolhimentos de Pis e de Cofins feitos nos cinco anos anteriores à propositura da ação judicial fossem 100% indevidos, ainda assim a interessada não faria jus a créditos no valor de R\$ 179 mil; e - a resposta à intimação confirma que, nos termos do Despacho Decisório 2021/744218-2, a interessada criou créditos fictícios para possibilitar a apresentação de declarações de compensação com o intuito de, a elas, conferir aparente legalidade, colocando-as lado a lado com milhares de declarações regulares de forma que o Fisco não percebesse.

Resta evidente que os atos perpetrados pelo sujeito passivo visavam exclusivamente a extinção dos débitos de maneira definitiva, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei nº 9430/1996, mediante compensação com créditos sabidamente inexistentes.

Portanto, tais fatos demonstram que a intenção da contribuinte foi de efetuar declaração de compensação sem que efetivamente existisse crédito em face da Fazenda Pública, sujeitando-a à penalidade decorrente da multa isolada do Auto de Infração em análise.

Desvendado e comprovado pelo relatório fiscal que as ações perpetradas pelo sujeito passivo por meio de inclusão de créditos sabidamente falsos tiveram a clara intenção de efetuar declaração de compensação sem que efetivamente existisse crédito em face da Fazenda Pública, correto foi o lançamento tributário, não afastado e desconstituído pela recorrente, realizado para a lavratura de multa isolada de 150% sobre o valor dos débitos declarados no documento Perd/Comp, nos termos do art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Afasta-se ainda o argumento de que houve aplicação de multas cumuladas, isto porque consta detidamente esclarecido nos autos que a exigência aqui contida se refere exclusivamente à multa de 150% em razão de não homologação de compensação quando se comprove a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

10.3 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Conforme definição constante do art. 121 do CTN, o sujeito passivo é identificado como contribuinte ou responsável. Contribuinte é a pessoa que tem relação direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador; e responsável é aquele que, sem se revestir da condição de contribuinte, tem sua obrigação decorrente de lei.

Impõe-se que a administração identifique no lançamento, não só o contribuinte, mas também o responsável, inclusive apontando os elementos necessários para caracterizar a responsabilidade solidária, a fim de trazer o responsável para dentro da relação jurídica tributária.

A solidariedade importa reconhecer, na mesma relação jurídica, mais de um devedor, cada qual obrigado ao pagamento integral da dívida.

Reproduz-se o exposto no PARECER/PGFN/CRJ/CAT/Nº 55, aprovado em 14 de janeiro de 2009:

“20. A solidariedade entre contribuinte e responsável, por sua vez, ocorre quando a obrigação nasce em face do contribuinte, mas, em decorrência de fato posterior, passa um terceiro a responder solidariamente com aquele, sem benefício de ordem.

Nesse caso, respondem os dois igualmente, sendo a pretensão fiscal dirigida diretamente contra os dois. Eis a responsabilidade tributária solidária em sentido estrito.”

A pessoa jurídica MAIKXX COMERCIO DE EMBALAGENS EIRELI, por meio de seu representante legal perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 45.636.826/0001-80, enviou eletronicamente o PER nº 13598.78130.100321.1.1.19-0547 e as Declarações de Compensação – DCOMP – nºs 15776/73233.100321.1.3.19-0107 e 32171.20361.140421.1.3.19-4087, objetivando extinguir débitos próprios pelo

encontro de contas com supostos créditos, advindos crédito da COFINS Não-cumulativa – Mercado Interno, em tese apurado para o 2º Trimestre de 2021.

No bojo da análise das declarações de compensação restou comprovado que as compensações não foram homologadas, pois foram lastreadas em créditos sabidamente inexistentes.

Dessa forma, conforme também registrado no Despacho Decisório, o resultado da operação efetuada pela contribuinte interessada tem como consequência o ato descrito pelo § 2º, art. 18, da Lei nº 10.833/03, que foi levado a cabo nos autos do processo nº 10880.757806/2021-00 (Auto de Infração – multa isolada).

A transmissão da Declaração de Compensação requer assinatura digital mediante certificado digital válido, portanto, necessita a outorga de poderes por parte da Interessada.

Conforme relata o Fisco no Termo de Sujeição Passiva Solidária, a CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA foi nomeada procuradora de MAIKXX perante a Receita Federal e permitiu que seu certificado digital fosse utilizado pelo Sr. João Rodrigues Ribeiro Filho como disfarce para a assinatura e transmissão dos pedidos de ressarcimento com créditos falsos e das declarações de compensação vinculadas. A conclusão fiscal está ancorada em pesquisas extraídas nos sistemas corporativos da RFB e explicitadas em fatos descritos com encadeamento lógico. Sobre esses fatos o insurgente nada se manifestou.

Assim, é incontroverso que o Sr. João Rodrigues Ribeiro Filho é responsável de fato pelo preenchimento e envio das PER/Dcomp, o que evidencia a autoria dos PER/Dcomp.

Os fatos narrados pela Fiscalização e sinteticamente reproduzidos nesse decisório evidenciam que os procedimentos compensatórios foram efetuados com notório intuito fraudulento, haja vista a plena ciência da contribuinte acerca da inexistência dos créditos escriturados no PER, pois não se encontram amparados em nenhum documento contábil-fiscal.

Por isso, é evidente que a inserção de informações, cujas características não estão de acordo com a legalidade que ampararia o direito de compensação de créditos junto ao Fisco, tipifica a conduta do agente que deliberadamente inseriu a informação com o fim de se eximir da obrigação de recolhimento de tributos.

A inserção de dados relativos a crédito de que tinha plena consciência da sua inexistência comprova o dolo da ação, ainda que eventual, pois o agente vislumbrou o resultado (extinção do crédito tributário) e o assumiu, no esteio de que o único risco seria a simples rejeição da compensação e o restabelecimento da exigibilidade dos débitos compensados. O ato de inserir informações sabidamente inverídicas em documento fiscal com o objetivo de abster-se de recolher aos cofres públicos tributos devidos caracteriza o dolo da ação, podendo essa ser caracterizada, dessarte, como fraudulenta.

Registre-se que, nos termos o §2º, art. 74, da Lei nº 9.430/96, os débitos arrolados em DComp estão automaticamente extintos desde a sua apresentação, permanecendo nessa situação até que uma autoridade fiscal analise o documento e, se for o caso, pronuncie-se em contrário. Se, por hipótese, as DComp não fossem analisadas em 5 (cinco) anos do momento de sua apresentação, ocorreria o fenômeno da homologação tácita, extinguindo definitivamente os débitos ali confessados (§5º, art. 74, da Lei nº 9.430/96). Assim, resta configurada a motivação da inserção de informações falsas.

Conforme Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 135, inciso II, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, os mandatários, prepostos e empregados de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim, por força desse artigo, o sr. JOÃO RODRIGUES RIBEIRO FILHO, por ter, de fato, encaminhado as DComp fraudulentas em pauta, agiu com violação da lei e deve ser incluído como partícipe do embuste praticado, respondendo solidariamente pela obrigação tributária decorrente dos seus atos.

É importante citar que o referido responsável solidário é preposto da autuada na condição de contador, ainda que tenha utilizado, disfarçadamente, a certificação de outra empresa com forte ligação negocial com a contribuinte (CH CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA).

Colaciono jurisprudência do respeitável Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Economia, que considera válida a imputação de responsabilidade a terceiros partícipes da evasão fiscal:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.

Se as provas carreadas aos autos deixam fora de dúvida a participação de variado número de pessoas nos fatos que redundaram em evasão fiscal, tais pessoas devem ser mantidas no pólo passivo das obrigações tributárias correspondentes, vez que presente hipótese legal autorizadora. Nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.

(Acórdão 1302-00.167. Sessão de 11/03/2010).

Quanto à apreciação da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 6284, ajuizada pelo Diretório Nacional do Progressista (PP) procedida pela Suprema Corte que declara a inconstitucionalidade de lei estadual de Goiás nº 1.651/1991 que responsabilizava solidariamente o contador pelo pagamento de penalidades impostas ao contribuinte que o contrata, cabe ressaltar que o objeto do referido julgamento atine ao vício de inconstitucionalidade formal do dispositivo estadual

que, ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, invade a competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF).

Portanto, não se trata de exame de mérito sobre a imputação de responsabilidade solidária a prepostos (contadores) com fulcro no art. 135, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, a abrangência da referida lei estadual abarca somente os tributos estaduais da respectiva unidade da federação. A legislação que rege a tributação, fiscalização e arrecadação de tributos federais é, de igual sorte, federal.

Inexiste, portanto, possibilidade de exclusão do contador da empresa do polo passivo da relação jurídico-tributária uma vez que restou comprovada a autoria, a materialidade e a motivação do ato ilícito.

Entendo, dessa forma, que deve ser preservada a imputação da responsabilidade solidária para o caso em concreto, nos termos do artigo 135, inciso II, do CTN, diante do contexto probatório, especialmente pelo artifício de utilizar de informações sabidamente falsas em declarações de compensação com o intuito de quitar, fraudulentamente, tributos devidos.

Conclusão

Assim, diante do exposto, não conheço do Recurso Voluntário interposto por Maikxx Comércio de Embalagens Ltda., em razão da não formação da lide por falta de impugnação do auto de infração, e, quanto ao Recurso Voluntário interposto por João Rodrigues Ribeiro Filho, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale