



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

Processo nº 10925.000297/2010-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.594 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2019
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA
Recorrente FIESTA FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Cabe a aplicação da multa de ofício isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para que seja efetivado o ajuste na aplicação da multa de ofício isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, fls. 01-05, com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$954,74 a título de multa de

ofício isolada aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total do débito indevidamente compensado, analisado no processo nº 13986.000186/2009-49 de Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp).

No Relatório da Atividade Fiscal está registrado, fls. 53-61:

Como se pode observar, estamos aplicando a multa qualificada de 150%. A justificativa para o agravamento encontra-se não só nas declarações de compensações indevidas realizadas pelo sujeito passivo, as quais reduziram recolhimento de contribuição previdenciária devida, mas também na prática pelo mesmo das seguintes condutas:

1. Inserção de informação falsa em declaração. Para justificar a compensação pretendida o sujeito informou em seu Pedido de Restituição (fl. 12) que a União (Tesouro Nacional) responsável solidário pela restituição do empréstimo compulsório realizado A ELETROBRÁS; no entanto, conforme descrito alhures, está a cargo desta a administração do referido empréstimo, não do Tesouro Nacional. Não se trata, portanto, de crédito passível de compensação.

2. Infração aos dispositivos legais que tratam da matéria (art. 74 da Lei 9.430/1996 com redação dada pela Lei 10.637/2002). Ora, apesar da compensação ser um direito discricionário, o contribuinte deve exercê-la de acordo com a legislação que disciplina a matéria. Segundo o art. 170 do CTN a compensação será efetuada "nas condições e sob as garantias" que a lei estipular. [...]

A tabela a seguir mostra a apuração da multa isolada aplicada, cuja base- de cálculo são os débitos indevidamente compensados na DCOMP de fl. 13 (conforme define o art. 18, § 2º da Lei 10.833/2003), compensações estas consideradas NÃO DECLARADAS por meio do Despacho Decisório DRF/JOA n.º 1.179 de 02 de dezembro de 2009.

Período de Apuração	Vencimento do Débito	PER/DCOMP	Tributo Compensado	Compensação Indevida	MULTA ISOLADA Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/c inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96
out/09	20/11/2009	Papel	Contrib. Previdenciária	636,49	954,74

Consta no Auto de Infração, fls. 01-05:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA -
COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA
PELO SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo efetuou compensação indevida em Declaração de Compensação (DCOMP)

apresentada a Receita Federal, conforme Relatório da Atividade Fiscal anexo as fls. 53 a 61.

Data	Valor Multa Regulamentar
------	--------------------------

30/11/2009	R\$ 954,74
------------	------------

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 15 junho de 2007.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 4ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-51.290, de 14.11.2013, e-fls. 117-127:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CANCELAMENTO. EFEITOS.

A desistência da compensação não ocorre ao deixar de apresentar manifestação de inconformidade contra a decisão que considerou a compensação não declarada, hipótese sequer admitida pela legislação. Para invalidar os efeitos da DCOMP apresentada, o sujeito passivo deve requerer formalmente seu cancelamento antes de qualquer procedimento de intimação.

MULTA ISOLADA COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada, na hipótese em que o crédito não se refere a tributos e contribuições administrados pela RFB.

COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL.

Considerada não declarada a compensação nas situações previstas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cabível é a aplicação de multa isolada no percentual de 75%, devendo a mesma ser duplicada somente na hipótese de ser caracterizado o intuito de fraude referido pela legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, julgar procedente em parte a impugnação, reduzindo a multa exigida para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. [...]

Notificada em 06.01.2014, e-fl. 133, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.02.2014, e-fls. 134-151, 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 - DO MÉRITO

II.1. - DA DECISÃO QUE CONSIDEROU NÃO DECLARADA A COMPENSAÇÃO [...]

Dessa forma, não há como discutir a ilegalidade da aplicação da multa combatida sem fazer prova que procedimento adotado pela Recorrente atende o disposto na legislação vigente, tornando a multa aplicada descabida e arbitrária. [...]

II. 1. A - DA COMPENSAÇÃO TIDA COMO NÃO DECLARADA

Inicialmente, necessário desconstituir o entendimento de que a compensação efetuada pela ora recorrente é "indevida", como se verifica em diversos pontos da decisão ora guerreada. [...]

- DO MEIO ADEQUADO PARA SE PROCEDER À COMPENSAÇÃO: FORMULÁRIO PRÓPRIO [...]

Assim, percebe-se que a Recorrente utilizou de procedimento previsto em Instrução Normativa vigente à época do seu protocolo, para seu pleito de Compensação.

- DO CRÉDITO UTILIZADO De outro lado, cumpre dizer que os créditos utilizados nas compensações declaradas, que o julgador alegou serem não declaradas, são objetos de pedido de restituição.

Ora, Nobres Julgadores, de fato, e como bem observou o julgador, o procedimento adotado pela empresa, utiliza créditos materializados em Obrigações da Eletrobrás que, no entanto, ao contrário do entendimento esposado, possuem natureza tributária (não se constituindo em meros títulos de crédito, como alegado), a saber:

As Obrigações da Eletrobrás foram emitidas com supedâneo na Lei Federal n.º 4.156/62, visando à restituição necessária do empréstimo compulsório instituído sobre o consumo de energia elétrica em favor desta empresa (Eletrobrás). [...]

II. 1. B. DA COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA ADMINISTRAR O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

Ao contrário do entendimento apresentado pelo Ilustre Julgador, cabe, agora comprovar a competência da Receita Federal do Brasil para restituir o empréstimo compulsório e, portanto, considerar válida a compensação declarada. [...]

Uma vez atribuída, por lei, a responsabilidade da União pelo adimplemento dos valores tomados obrigatoriamente a título de empréstimo compulsório (espécie de tributo), conseqüentemente a RFB é competente para restituir os referidos valores, conforme se verá a seguir. Além do que a própria Instrução Normativa da

Receita Federal do Brasil nº 600/2005, permite a possibilidade de restituição, e conseqüente compensação de receita não administrada pela RFB [...].

Outro ponto importante demonstrando a competência da RFB para administrar o empréstimo compulsório verifica-se ao analisar a estrutura organizacional e funcional estabelecida por lei aos procedimentos no âmbito do contencioso administrativo federal (processo administrativo federal), verifica-se que em suas instâncias, está determinado o poder-dever de apreciar e decidir sobre empréstimos compulsórios, sendo, pois, indeclinável esta competência. [...]

Visível a antinomia existente.

II. 1. C. DA AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL QUE VEDA. EXPRESSAMENTE. A COMPENSAÇÃO ENGENDRADA [...]

Como já asseverado, as vedações expressas às compensações estão estipuladas em rol taxativo trazido pelo parágrafo terceiro, do artigo 74 da Lei federal nº 9.430/96 com suas alterações posteriores. [...]

Ou seja, não existe em nosso ordenamento jurídico, mormente o vigente à época destes procedimentos administrativos, lei formal que proíba, expressamente, a compensação efetuada pela empresa impugnante, ora recorrente. [...]

Portanto, mais do que demonstrado que o procedimento compensatório engendrado pela empresa contribuinte, ora recorrente, possui viabilidade jurídica ampla, mormente por coadunar com precedentes jurisprudenciais hodiernos, sendo certo que inexistente qualquer disposição, em lei formal, vedando esse encontro de contas. [...]

Assim, uma vez que não pode ser afastado o recurso interposto contra a decisão que considerou não declarada a compensação ofertada, por flagrante agressão aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, as alegações acima devem ser reanalisadas pelo órgão superior hierarquicamente competente para apreciar tais questões. reconhecendo-se, por fim, a natureza tributária do empréstimo compulsório, a não ocorrência da prescrição na utilização do mesmo para a compensação ofertada, a competência da RFB para administrar o tributo, bem como a inexistência de dispositivo legal que IMPEÇA a compensação engendrada.

II. 2. DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO [...]

Nobres Conselheiros, em momento algum se pleiteou a declaração, pelo órgão administrativo, da nulidade ou inaplicabilidade da multa ora exigida, por ser a mesma confiscatória. No entanto, decorre do princípio da moralidade administrativa, o dever do ente administrativo de não aplicar dispositivo legal que viola claramente preceito constitucional. E nesse sentido, é que deve se abster o ente administrativo de aplicar multa com caráter eminentemente confiscatório. [...]

Outrossim, mesmo verificando que o Nobre Julgador afastou a hipótese de fraude, por reconhecer que em nenhum momento a recorrente pretendeu "enganar" o fisco, já que sempre declarou a origem do crédito tributário apresentado no pedido de restituição e nas declarações de compensação, assim reduzindo o percentual aplicado de 150% para 75%, fato é que, manteve a procedência do lançamento e, por isso, necessária a sua reforma. [...]

Não há que se falar em antijuridicidade por tratar-se de matéria cuja constitucionalidade é pauta para debates, o que já foi informado em sede

administrativa, bem como não há falar-se em culpabilidade por não estarem presentes os seus elementos - imputabilidade, exigibilidade de conduta adversa e potencial consciência da ilicitude. Como se verifica, não há qualquer dos elementos necessários à existência de crime, sendo que a análise realizada pela autoridade pública encontra-se destoadada do melhor direito. [...]

É possível, assim, que em certos casos alguém seja condenado pelo cometimento de suposto crime, embora a autoridade da Administração Tributária, a única competente para dizer se ocorreu fato gerador de obrigação tributária, já que estamos diante de um tipo penal que reclama caracterização de dolo específico, chegue depois à conclusão de que não há tributo devido. [...]

Portanto, não pode ser considerada não-declarada tal compensação, impondo ao contribuinte tal exação, que se configura, ademais, confiscatória e exacerbada.

11.4. DO RESPEITO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Outrossim, insta salientar que, mesmo na aplicação da multa no percentual de 75%, continua sendo desrespeitado o princípio da capacidade contributiva da Recorrente. [...]

O regime de compensação tributária adotado foi instituído pela Lei nº 9.430/96 e explicitada pela IN SRF nº 600/2005, pelo próprio ente tributante, normativos que previam a plausibilidade de se efetuar o encontro de contas, tendo como escopo, direito creditório oriundo do Pedido de Restituição.

A hipótese fática não se subsume a nenhuma das hipóteses do mencionado artigo 18 e do artigo 44, pois é utilizado um crédito de natureza tributária, não existindo qualquer proibição legal para o procedimento de compensação.

Frise-se que se não existe lei proibindo a conduta do contribuinte, atuando de forma lícita na zona de liberdade fiscal (princípio da legalidade), diametralmente oposto, no que tange ao fisco, cujo poder-dever está jungido à estrita legalidade.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

Diante do exposto, requer-se a Vossas Senhorias a PROCEDÊNCIA do presente Recurso Voluntário para JULGAR TOTALMENTE IMPROCEDENTE o lançamento da multa isolada, extinguindo integralmente a exigência fiscal, pois, como exhaustivamente demonstrado, o procedimento engendrado pela empresa está consentâneo com a legislação pertinente, eis que fora observado todos os ditames legais deste íncrito órgão.

Requer-se, por último, que a decisão, nos moldes do art. 31 do Decreto n.º 70.235/72, deve entre outros requisitos, referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo manifestante contra todas as exigências, sob pena do malsinado cerceamento de defesa.

Conquanto devidamente provado o montante compensado, protesta ainda, se necessário, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais, perícias, tudo para o esclarecimento desta r. Instituição.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Cabe esclarecer que o litígio se restringe ao que foi decidido em primeira instância, conforme o excerto do voto do Acórdão da 4ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-51.290, de 14.11.2013, e-fls. 117-127:

Voto [...]

2. Do Mérito [...]

De início, cabe delimitar o objeto do litígio, uma vez que as argumentações trazidas em relação à Declaração de Compensação já foram matérias analisadas no processo nº 13986.000186/2009-49, em que se decidiu, por meio do Despacho Decisório Decisório nº 1.179, da DRF em Joaçaba, considerar não declarada a compensação pleiteada. [...]

Como se percebe, nessas informações, usadas como referência para o lançamento, associa-se a intenção dolosa de compensação de créditos de natureza não tributária à multa de 150%. O Autor do feito entendeu que o fato de a impugnante pleitear compensação em desconformidade com as exigências da legislação e não informá-la em GFIP caracteriza a fraude. Entretanto, tais circunstâncias já estão expressamente previstas em lei e, desse modo, são insuficientes para revelar uma conduta dolosa. [...]

Logo, de acordo com o texto legal, por se tratar de compensação não declarada, prevista no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e porquanto não haja presunção legal de atribuir ao fato o caráter de intuito de fraude, deve ser afastada a qualificação da multa aplicada, reduzindo-a para 75% do débito indevidamente compensado, ou seja, para R\$ 477,34. [...]

4. Conclusão

Diante do exposto, este voto é por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, julgar parcialmente procedente a impugnação, para manter a exigência da multa isolada, reduzindo-a, entretanto, para 75% do débito indevidamente compensado, ou seja, para R\$ 477,34.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

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. A decisão de

primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o 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. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. Ademais, na decisão administrativa é preciso 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.

Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, 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. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 142 do Código Tributário Nacional). O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972).

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que 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 pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que 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 pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A obrigação tributária pode ser principal ou acessória. 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. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional). Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função de descumprimento de obrigação acessória.

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 favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (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, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos (art. 14, art. 15 e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior em conformidade com o controle de legalidade do ato administrativo (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional). Ademais, 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).

Sobre a multa de ofício isolada exigida sobre o valor total do débito indevidamente compensado, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, determina:

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) [...]

Por seu turno a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

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) [...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

Vale esclarecer que tem cabimento o ajuste na aplicação da multa de ofício isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, tendo em vista a retroatividade benigna e o entendimento da primeira instância de que "porquanto não haja presunção legal de atribuir ao fato o caráter de intuito de fraude, deve ser afastada a qualificação da multa aplicada".

Em razão de expressa determinação constitucional, na medida em que a atuação da administração pública é pautada pelo princípio da legalidade previsto no *caput* do art. 37 da Constituição Federal em que a administração pública somente pode agir conforme o ordenamento jurídico. Assim é legítima a atuação da RFB em constituir o crédito tributário pelo lançamento da multa de ofício isolada aplicada sobre o valor total do débito indevidamente compensado (art. 142 do Código Tributário Nacional, art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 44 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por essa razão os argumentos a respeito dos princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva não favorecem a Recorrente, pois o "CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária", conforme a Súmula CARF nº 02, que é de observância obrigatória (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015).

No que tange ao resultado do julgamento em outros procedimentos, vale ressaltar que no processo autônomo de nº 13986.000186/2009-49, na ementa do Despacho Decisório DFR/JOA/SC nº 1.179, de 02.12.2009, consta, fls. 06-13:

Assunto: Empréstimo Compulsório

Período de apuração: 01/07/1970 a 01/07/1995 [...]

RESTITUIÇÃO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - RESGATE DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS.

A Secretaria da Receita Federal não é o órgão competente para decidir sobre resgate das obrigações instituídas pela Lei nº 4.156/62 e suas alterações.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO DECLARADA A COMPENSAÇÃO. EFEITOS.

Não poderão ser objeto de compensação mediante a entrega, pelo sujeito passivo, da Declaração de compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou mediante o formulário em papel, no que se refere a pretensos créditos oriundos de títulos de obrigações da Eletrobrás, por não se constituir tais títulos em crédito de natureza tributária (não administrados pela RFB), nos termos do disposto no art.74 da Lei nº 9.430/1996.

Compensação Não Declarada

Direito Creditório Não Reconhecido

Tem cabimento citar as seguintes súmulas do CARF de observância obrigatória (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Súmula CARF nº 24

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, as matérias litigiosas referentes ao mencionado processo autônomo de nº 13986.000186/2009-49 devem ser ali examinadas em conformidade com as determinações previstas no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, tais como compensação não declarada, formalidades legais da compensação, direito creditório utilizado, competência da RFB e aplicação do ordenamento jurídico.

Novos elementos de prova hábeis a afastar as constatações fiscais não foram produzidos nos autos, cujas motivações estão explícitas, claras e congruentes, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia a licitude do procedimento de ofício. A inferência denotada pela Recorrente, nesse caso, não pode ser acatada.

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, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional.

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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para que seja efetivado o ajuste na aplicação da multa de ofício isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva