



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

Processo nº 10980.011183/2005-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-001.627 – 3ª Turma Especial
Sessão de 05 de março de 2013
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente FARMÁCIA E DROGARIA NISSEI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

DECISÃO DEFINITIVA

É definitiva a decisão de primeira instância quando esgotado o prazo para o recurso voluntário sem que este tenha sido interposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso voluntário em razão de perempção, nos termos do relatório de voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do

Acórdão

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, que a 3ª Turma Especial da 1ª Seção foi extinta pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 (que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF, a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura, para fins de formalização. Da mesma maneira, tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator VICTOR HUMBERTO DA SILVA MAIZMAN não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto.

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch (Presidente à Época do Julgamento), Meigan Sack Rodrigues, Victor Humberto da Silva Maizman, Sergio Rodrigues Mendes, Roberto Armond Ferreira da Silva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, fls. 08-09, com a exigência dos créditos tributários no valor de R\$304.400,80 a título de multa de ofício isolada por compensação indevida.

Consta na Descrição dos Fatos e Fundamentação Legal:

001- MULTAS ISOLADAS

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO - CSLL

O contribuinte transmitiu, em 04 de outubro de 2003, PER/DCOMPs relacionadas às fls. 60, pleiteando a compensação de débitos tributários com crédito oriundo do processo Judicial n.º 1059/57, no valor de R\$73.819,87 (Setenta e três mil, oitocentos e dezenove reais e oitenta e sete centavos).

1- O crédito se refere a pretensos direitos vinculados com a ação judicial proposta pelo espólio de Jose Teixeira Palhares e Outros, relacionada a posse de terras denominadas "Apertados", onde figura como parte o estado do Paraná. Os direitos foram adquiridos de Globo Agropecuária Indústria e Comércio Exp. Imp. de Sementes Ltda, donde depreende-se que trata-se de crédito de terceiro.

2- A ação onde se originaria o suposto crédito foi proposta contra o estado do Paraná, não configurando qualquer compromisso da Fazenda Pública da União, e tampouco trata-se de crédito de natureza tributária, não possuindo qualquer vínculo com a Secretaria da Receita Federal - SRF.

3- Os pedidos envolvendo Restituição/Compensação somente são cabíveis nos casos elencados no artigo 165 da Lei n.º 5.172/66 - Código Tributário Nacional.

4- No âmbito da Receita Federal, a matéria, na data da transmissão das PER/DECOMPs, estava disciplinada pela Instrução Normativa SRF n.º 210/2002. Assim dispõe o seu artigo 2º:

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

5- O pleito do contribuinte é de conversão de um possível direito creditório, junto ao Estado do Paraná, em direito tributário, ou seja, converter crédito não tributário em crédito tributário, para utilização em compensação de débitos próprios.

6- Deparamos com dois pontos: trata-se de crédito de terceiro e também de natureza não tributária, onde sequer o devedor é a União Federal. A tentativa de compensação do crédito, cujo devedor seria o Estado do Paraná, com tributos

federais, é esdrúxula, pois equivale a cobrar uma dívida de alguém que não é o devedor.

7- O primeiro óbice à pretensão do contribuinte encontra-se no artigo 30 da Instrução Normativa SRF nº 210/02, que veda a compensação e débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros.

8- O segundo e que, não sendo crédito tributário, nem nisso podendo se transformar, por falta de previsão legal, deixa de atender a outro pressuposto legal necessário pretensão final - compensação com débitos tributários.

9- O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 49 da Lei nº 10.637/02, que trata da matéria, só permite a restituição ou ressarcimento, que precede a compensação, de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal.

10- O contribuinte apresentou diversas Declarações de Compensação, conforme relação às fls. 60 e cópias das DCOMPs referente ao IRPJ, as fls. 15 a 50, utilizando o crédito citado nos itens 1 a 9.

11- Conforme explanado, o crédito é de terceiro e de natureza não tributária, sendo que a União Federal sequer é parte devedora, inexistindo portanto, a possibilidade de compensação.

12- Em 30 de agosto de 2005 foi expedido o Despacho Decisório (fls. 51 a 52), resolvendo pela não homologação da compensação dos débitos, constantes nas Declarações de Compensação, porque o crédito foi cedido por terceiro e não tem natureza tributária.

13- De acordo com o disposto no artigo 30 da IN SRF nº 210/2002 é vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros.

14- Ainda, de acordo com o artigo único, inciso III do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 02 de outubro de 2002, estão sujeitos a multa prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por caracterizarem evidente intuito de fraude, as hipóteses em que o crédito oferecido a compensação não é passível de compensação por expressa disposição legal.

15- Desta forma, sobre os valores compensados indevidamente (fls. 60), será aplicada a multa de 150%, conforme disposto na legislação citada acima.

16- Ressaltamos que, nas PER/DCOMP transmitidas, foi informada a data da decisão judicial de reconhecimento do crédito, mas nunca houve julgamento no sentido de converter o suposto direito junto ao Estado do Paraná, em crédito de natureza tributária, o que mais uma vez demonstra as distorções realizadas para tentar, de forma fraudulenta, quitar débitos tributários.

Em decorrência das compensações efetuadas terem sido realizadas, apesar de serem indevidas, conforme expressa disposição legal, fica caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme definido no inciso II, do parágrafo 10 da Lei 8.137/90, será protocolizada Representação Fiscal para fins Penais, dirigida ao Delegado da Receita Federal em Curitiba, para cumprimento ao estabelecido no artigo 1º da Portaria SRF nº 326/2005. [...]

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

O contribuinte transmitiu, via sistema eletrônico, Declarações de Compensação - DCOMPs (fls. 03 a 07), pleiteando a compensação de valores devidos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, dos períodos de apuração relacionados no demonstrativo as fls. 62 a Nas compensações pleiteadas

através das PER/DCOMPs n.º 41688.37436.271103.1.3.01-1161 e 28137.11661.181203.1.7.01-0889, transmitidas em 17/11/03 e 18/12/03, o contribuinte utilizou créditos de IPI, adquiridos da empresa Euromad Trading S/a, inscrita no CNPJ sob o nº 81.069.411/0001-35, pleiteados nos processos administrativos nº 10980.006484/00-96 e 10980.006337/00-61.

O reconhecimento dos créditos pleiteados, nos dois processos, foi indeferido tanto pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, bem como pelos acórdãos nº 203-09.908 e 203-09.982 do Segundo Conselho de Contribuintes, que negou provimento aos recursos apresentados, pelo Euromad, que em tese teria direito aos créditos.

Conclui-se que todas as compensações efetuadas foram indevidas, já que:

1) O crédito utilizado é inexistente, pois não foi reconhecido.

2) Não é permitida a compensação de débitos com créditos de terceiros (artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação do artigo 49 da Lei nº 10.637/2002, regulamentado pela Instrução Normativa - IN SRF nº 210/2002, artigos 21 e 30).

Com base na legislação citada acima, em 01 de setembro de 2005 foi expedido o Despacho Decisório (fls. jta a SI), decidindo pela não homologação das compensações pleiteadas através das 02 (duas) DCOMPs transmitidas, em razão de terem sido utilizados créditos não reconhecidos, além dos mesmos pertencerem a outra pessoa jurídica.

De acordo com o disposto no artigo 1º da IN SRF 226, de 18 de outubro de 2002, será liminarmente indeferido o pedido de restituição, cujo direito creditório alegado tenha por base o crédito de terceiros.

Ainda, de acordo com o artigo único, inciso III do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 02 de outubro de 2002, estão sujeitos a multa prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por caracterizarem evidente intuito de fraude, as hipóteses em que o crédito oferecido a compensação não é passível de compensação por expressa disposição legal.

Desta forma, sobre os valores compensados indevidamente (fls. 62), é aplicada a multa de 150%, conforme disposto na legislação citada acima.

Em decorrência das compensações efetuadas terem sido realizadas, apesar de serem indevidas, conforme expressa disposição legal (Artigo 170-A do CTN), fica caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme definido no inciso II, do parágrafo 1º da Lei 8.137/90, e será protocolizada Representação Fiscal para fins Penais, dirigida ao Delegado da Receita Federal em Curitiba, para cumprimento ao estabelecido no artigo 1º da Portaria SRF nº 326/2005. [...]

Art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 82-95, com as alegações a seguir transcritas:

Da origem dos valores e da época em que foram formulados os pedidos de compensação.

Consoante demonstrativo elaborado pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, "Demonstrativo dos Tributos e Contribuições Compensados Indevidamente", há pontual indicação dos tributos, do período de apuração, do vencimento das obrigações, o número dos PER/DCOMPs e data de transmissão, onde se constata, facilmente, que ocorreram em 04 de outubro de 2003, 27 de novembro de 2003 e 18 de dezembro de 2003.

Ocorre, Sr. Delegado, que a Autoridade competente ficou-se, manteve-se silente, por quase dois anos, exatamente vinte e três meses, aproximadamente setecentos dias, sem que nenhuma indicação ou providência fosse noticiada à I. quanto a inviabilidade do procedimento que foi implementado e repetida por outras duas vezes, nos meses de novembro de dezembro.

Ora, a sociedade empresarial, inteiramente orientada em seus negócios, não poderia imaginar que algo de tão grave pudesse advir daquelas iniciativas, muito menos de que, mesmo antes de tomar conhecimento de comunicado de indeferimento, receberia Autos de Infração com imposição de multa isolada, em tudo contrária à lógica, extinguindo-se, inclusive, a possibilidade de utilizar o instituto da denúncia espontânea

Por óbvio — e para melhor desenhar esta exposição — se tivesse tomado conhecimento do indeferimento do pedido de compensação, a I.

providenciaria o acerto de contas junto ao Fisco Federal, cumprindo integralmente sua obrigação em face dos débitos, situação que ilidiria qualquer cogitação — como ocorre — mediante imposição de gravoso e desmedido encargo.

Deveras, salta aos olhos deixar a I. à margem de proceder apuração dos saldos dos débitos de sua responsabilidade, por critério discricionário e derivado da arbitrariedade da Autoridade Fiscal a que está jurisdicionada.

Entretanto, o princípio da isonomia insculpido no art. 5º, I, da CF- 88, assim parece à I., encontra-se aviltado, impondo situação desvantajosa sobre aos demais contribuintes em situação equivalente. [...]

Reforça-se mencionar que em nenhum momento houve suspeita ou dúvida quanto à iniciativa do contribuinte.

Em assim não se procedendo, perpetra-se aumento do encargo do tributo por via de imposição de multas pesadas ao contribuinte e, de conseqüente, o aviltamento de seus custos e, em corolário inegável, de seus produtos, muitos dos quais já em difícil situação mercadológica à vista dos concorrentes, inclusive internacionais.

Este aumento de encargo verificado pela arbitrariedade, impõe ao contribuinte o pesado ônus, imprimindo-lhe desequilíbrio econômico e efeito confiscatório.

A doutrina universal, depois de longa e penosa elaboração, passou a consagrar o princípio da justiça tributária e, ao consagrar tal princípio, assumiu, em definitivo, noção de que cada qual deve ser gravado ou onerado segundo a aptidão econômica que demonstre para suportar os tributos.

Dada consolidação desse princípio, é possível identificar que em muitos casos está sendo exigido crédito tributário em exorbitância aos limites postos pela doutrina e incorporados pelas Constituições dos países civilizados.

Sempre que ele tenha sido criado ou esteja sendo exigido com desconhecimento do princípio da capacidade econômica ou contributiva, reveste-se da mácula de inconstitucionalidade.

Nesta direção a Constituição Federal brasileira erigiu preceito singular, exatamente para assinalar os ensinamentos da doutrina mundial.

Prescreve o art. 145, § 1º, [...]

Ora, este princípio vem confirmado em uma clara limitação, constitucional estabelecida aos sujeitos tributários a "vos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Dispõe o Art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988: [...]

Com efeito, exigir o crédito tributário nos moldes postos no vertente caso implica ir além da capacidade econômica do contribuinte e, portanto, liquidar com o

seu patrimônio e a própria atividade que dá causa geração do imposto. Perpetra-se, vale dizer, verdadeiro confisco.

E mais. Da forma como posta a matéria no lançamento de ofício - pega inaugural do contencioso em exame - desrespeita-se o dogma da não desproporcionalidade. [...]

Quando houver lacunas jurídicas, ou seja, onde não existam no ordenamento jurídico normas que disciplinem certas matérias, legítimo o uso da analogia.

A analogia é considerada método interpretativo previsto no ordenamento jurídico exatamente no artigo 4º do Decreto-lei nº 4.657/42. [...]

Ademais, está previsto, no artigo 112 do CTN, que: [...]

A sanção tributária é decorrente, sempre, de previsão expressa em lei (artigo 97, V, CTN) e proveniente de uma obrigação acessória tributária, seja uma obrigação de fazer ou não fazer, concernente ao interesse de arrecadação ou fiscalização de tributos.

Na Teoria Geral do Estado pode-se chegar à conclusão do equilíbrio que se comenta, porquanto o Estado Democrático de Direito é a evolução democrática do Estado de Polícia. Importante notar que no Estado de Polícia vigia soberbamente o seguinte princípio: supremacia do interesse público sobre o particular.

Com estes elementos podemos apontar conclusão simples: o Estado Democrático de Direito surgiu como resposta ao poder absoluto do Estado em face do cidadão. Portanto, o princípio que rege o Estado Democrático de Direito é a limitação do próprio Estado pelas normas, elaboradas democraticamente, surgindo para a administração pública o princípio da legalidade estrita.

O Estado regido pelas normas de forma estrita, não pode mais se utilizar absolutamente do princípio da supremacia do interesse público sobre o particular.

Os direitos que limitariam os princípios da supremacia do interesse público e a presunção de legitimidade dos atos da administração pública estão encartados no caput do artigo 5º da Constituição Federal, que declara invioláveis os direitos: à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e propriedade.

Assim, quando a administração impõe uma sanção administrativa, impondo ao administrado comprovar a impropriedade da sanção, o Estado estará violando dois direitos invioláveis, o da igualdade e da propriedade.

Portanto, para concretização do Estado Democrático de Direito, o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular e a presunção de legitimidade dos atos da administração pública podem e devem ser, restringidos.

No artigo 112 do CTN prevê que a infração tributária será interpretada da maneira mais favorável ao acusado, quando houver dúvidas, ou seja, prevê duas situações. A primeira isentaria o infrator da penalidade pecuniária no caso de inexistência de uma definição legal clara do fato praticado pelo infrator cumulada com a inexistência de outra disposição legal que disciplinaria o fato; e, na segunda situação, utilizaria o dispositivo legal menos prejudicial ao infrator.

O inciso I prevê a hipótese de dúvida quanta à capitulação do fato. Interpretação benigna, na hipótese desse inciso, deve prevalecer sempre, pois se existem fundadas dúvidas sobre a capitulação do fato, por medida de justiça a sanção não pode ser aplicada.

Notório é o princípio que ninguém se isenta de culpa por desconhecimento da lei, mas se persistirem dúvidas sobre capitulação de um fato que enseja uma sanção, a administração ou o Poder Judiciário devem, nos termos do caput, utilizar-se da interpretação benigna, seja sanção tributária ou administrativa.

No inciso II há interpretação benéfica quando houver dúvidas sobre a natureza, circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos na sanção tributária. Tal depende inexoravelmente do conhecimento sobre a natureza do fato que ensejou a imputação ou as circunstâncias em que o fato ocorreu ou, ainda, como procederam os seus efeitos e sua extensão.

No inciso III o CTN prevê a interpretação benigna quando houver dúvida quanto à autoria, à imputabilidade ou à punibilidade.

No inciso IV a interpretação benéfica ocorre quando houver dúvidas sobre a natureza da penalidade aplicável, ou sua graduação, ou seja, quando houver dúvidas sobre a própria penalidade aplicável, conteúdo e qualidade da autuação devida, sempre, utilizar-se da interpretação mais benéfica ao administrado.

Sobressai, na sequência, a não conformidade dos efeitos projetados pela medida, não só pelo desequilíbrio das relações pela quebra da isonomia como da desproporcionalidade dos efeitos.

Se bem que do conhecimento geral o princípio da proporcionalidade possui grande destaque no direito constitucional contemporâneo, sendo realçado no âmbito de vigência das constituições dos Estados Democráticos de Direito, firmando-se, atualmente como técnica de controle dos direitos fundamentais. [...]

De fato, a proporcionalidade evidencia-se como norma esparsa no direito constitucional. Infere-se de outros princípios que lhe são afins, dentre os quais o princípio da igualdade e flui do espírito que permeia o § 2.º do art. 50 da Constituição federal, que abrange a parte não-escrita ou não expressa dos direitos e garantias da Constituição, quais sejam, a natureza do regime, o Estado Democrático de Direito, dentre outros.

Pois bem, sendo um princípio que limita o poder estatal ao disciplinar matéria que abrange direta ou indiretamente o exercício dos direitos fundamentais, resta patente a força cogente de sua normatividade.

O princípio em destaque subdivide-se em elementos. Salientam os especialistas que a análise da proporcionalidade não enseja necessariamente a averiguação dos três subprincípios, uma vez que estas se relacionam de forma subsidiária e, resolvida a questão com a primeira delas, as demais se tornam prescindíveis.

O primeiro é o princípio da adequação, devendo-se verificar, no caso concreto, se a decisão é apta e útil para alcançar o fim colimado. Trata-se de uma relação entre meio e fim, ou seja, se um meio é adequado para que se atinja determinado fim. [...]

O terceiro, princípio da proporcionalidade propriamente dito, implica numa relação de proporcionalidade entre a decisão normativa e a finalidade perseguida. [...]

Disto resulta, para o caso concreto uma certeza. A de que o princípio da proporcionalidade afasta qualquer atitude, inclusive atos, notadamente os administrativos - como se cuida - que não respeitem a sua adequação axiológica com correspondente vedação a sacrifícios excessivos.

É que a vedação de excessos exige ponderação e racionalidade prudente do administrador e de quem controle os seus atos, contratos e procedimentos. Sob a matiz especialíssima de tal princípio, o poder de polícia administrativa pode e deve ser redefinido com o exercício do poder-dever que consiste em limitar ou restringir, sem qualquer sacrifício justificável, a liberdade e a propriedade, de maneira a obter uma ordem pública capaz de viabilizar e de universalizar a coexistência proporcional das múltiplas liberdades e propriedades.

Sopesando, assim, o princípio da proporcionalidade implica numa adequação axiológica e finalística, vale dizer, o uso acertado, pelo agente público, do poder-dever de hierarquizar princípios e valores de maneira adequada nas relações de administração e no controle das mesmas. Jamais deve impor um ônus real de uso público de um bem se o mero exercício do poder limitado de polícia tiver aptidão bastante para alcançar o desiderato cabível e esperado. [...]

Desta sorte e para concluir, a infração cometida pelo sujeito passivo, quando muito e não foi deste modo que se orientou a pega exordial, foi de natureza formal e deve ser tratada como em precedente citado pelo sujeito passivo. [...]

É bem de ver que ao teor das decisões transcritas, especialmente a imediatamente anterior, a precipitada atribuição fiscal não encontra respaldo inclusive porque totalmente afastada da realidade e completamente despida de bom senso, senão, decorrente de procedimento arbitrário, projeta a absoluta inviabilidade da Empresa sem que prejuízo algum esteja configurado no caso em exame. [...]

Como se depreende dos elementos oferecidos, o sujeito passivo, ora Impugnante, ofereceu, sob o crivo da autoridade administrativa, títulos para compensação de seus débitos, — tudo por intermédio de empresa, que contratou, e que assumiu total responsabilidade — submetendo à esta (autoridade administrativa) o poder homologatório da providência pretendida.

Conseqüentemente, está, de plano, absolutamente afastado o intuito fraudatório, até porque a frustração do dever obrigacional não ocorreu tendo em vista o pleito de parcelamento do débito fiscal que promoverá na data assinalada na carta cobrança expedida por essa Delegacia da Receita Federal de acordo com os termos do Ofício SEORT/EQARC nº 61912005, de 11 de outubro do corrente ano, que lhe foi endereçado, acarretando, no entanto e como aspecto incontroverso, encargos pela impontualidade. Jamais atribuição de fraude.

Da comunicação oficial de não aceitação das compensações.

Deveras, para corroborar que não foi despendido o necessário cuidado quanto à emissão da vertente pega vestibular, essa Delegacia da Receita do Brasil em Curitiba, através do Ofício SEORT/EQARC nº 619/2005, de 11 de outubro de 2005, comunica à I. o despacho de cancelamento das DCOMP's arroladas, notificando-a para que promova o pagamento do débito, encaminhando-se, em corolário, guias de pagamento com vencimento em data de 31/10/2005.

Na concepção do conjunto dos elementos, é defeso adotar-se a divisibilidade, a fim, dentre outros, de oferecer-se conclusões estanques e dissociadas do conjunto dos fatos.

Neste sentido, é princípio consagrado no sentido de dever ser outorgado entendimento pelo conjunto de todos os aspectos envolvidos, restando — no mínimo — duvidosa a divisibilidade. [...]

A digressão tem o sentido de apontar para o fato de que a própria Repartição Fiscal ao indeferir os pedidos de compensação declinados nas DCOMP's, automaticamente notificou o contribuinte, ora I., para promover o pagamento do débito fiscal — incontroverso — e o fez no pressuposto das atribuições específicas da autoridade administrativa, de receber, processar e julgar a pertinência (ou não) dos pedidos de compensação.

E, inclusive diante da finalidade cognoscitiva, ao seu juízo de valor, desacolheu os pleitos e determinou o cancelamento das DCOMP's, com a comunicação para que o contribuinte promovesse o pagamento dos débitos remanescentes da negativa de seus pedidos, sem que nenhuma elemento pudesse ser

atribuído e inerente a artifício empregado pelo contribuinte tendente a fraudar o Erário Público.

Tanto que, ao tomar conhecimento do despacho indeferitório, o sujeito passivo, ora I., iniciou procedimentos tendentes a formular pedido administrativo de parcelamento integral do débito tributário, a comprovar, por mais este torneio, que não é omissor, não pretendeu furtar-se de seus deveres e muito menos, o de fraudar o Fisco.

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.

Conclui que:

Na consideração de todo o exposto, da boa-fé da Impugnante e diante da absoluta ausência da alegada fraude, requer e espera que esta Defesa seja recebida, processada e finalmente provida, ao efeito de ser cancelada a multa proposta, tudo por ser medida de inteira e impostergável justiça.

Protestando pelo oferecimento de razões e provas adicionais, nos termos do pedido e na forma de estilo, [...].

Está registrado como ementa do Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-15.835, de 18.05.2007, fls. 109-116:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

No lançamento de ofício relativo a declarações de compensação realizada com créditos de terceiros, é aplicável a multa de ofício, entretanto há que estar caracterizada a fraude para que se aplique a multa qualificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003 MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente em Parte

Notificada em 11.06.2007, fl. 122, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 13.07.2007, fls. 123-135, suscitando que

Do recurso.

Lançamento de multa por autoridade incompetente. Reflexos.

Ao teor do roteiro dos fatos encartados no vertente processo administrativo fiscal, a d. autoridade que prolatou a decisão administrativa de primeira instância aplicou à ora R. a multa prevista no inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, diversa, portanto, da imposta no lançamento que foi a do inciso II do mesmo art. 44, da citada Lei.

Ocorre que a providência implementada pela autoridade exorbita as suas funções porquanto lhe cabe afiançar o lançamento promovido ou cancelá-lo, jamais,

em caso de multa, outorgar nova disposição, ainda que de seu resultado aparente defluir redução do encargo pecuniário.

É sabido que o artigo 142 do Código Tributário Nacional define lançamento, assim concebido como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o sujeito passivo, determinar a matéria tributária e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível, assim:

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

A prescrição encarta, ainda, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, verbis:

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

Trata-se de ato administrativo específico que, como qualquer outro de sua espécie, deve estruturar-se na conformidade do que a lei exige, com referência a todos os seus pressupostos, ou seja, a aferição da sua regularidade se dá da mesma forma que com os demais atos administrativos, podendo estar viciado em qualquer de seus elementos, com importância, ainda, ressaltar as funções prescritas nos princípios plasmados no art. 37 da Constituição da República.

Ora, o ato administrativo é uma das formas de aplicação da norma geral e abstrata a situações concretas, submetendo-se às exigências daquela. O ato individual e concreto tem de ser praticado em sintonia com a norma jurídica prévia que lhe serve de fundamento.

Isto se explica pela razão de que, sendo a atividade administrativa exercida debaixo da lei, todos os atos a serem expedidos pelos agentes públicos devem ser aqueles exigidos ou autorizados pela lei.

Decorre do Estado de Direito o princípio da legalidade, insculpido na atual Constituição da República, no art. 5º, inciso II, segundo o qual, "ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei" e, como os cidadãos, a Administração Pública também se as sujeita aos ditames da lei, com a peculiaridade de que, ao revés do que ocorre com os particulares, que podem fazer tudo o que não estiver proibido, o Executivo somente pode, como o próprio nome indica, fazer executar as leis, agindo conforme a lei determine expressamente, ou de forma explícita, também o autorize.

Têm-se, nesta esteira, reforçado o princípio da legalidade estrita na Carta Maior, quando prescreve no art. 37 que a Administração Pública deve obedecer os princípios arrolados, dentre os quais o da legalidade.

Dai cumpre concluir que o ato administrativo, como produto mais abundante dessa atividade executiva, tem que se conformar A lei que o autoriza ou determina, restando da confrontação do ato e lei o ponto da validade do ato administrativo do lançamento.

E é nas lições da Teoria Geral do Direito que se pode afirmar, enquanto ciência do Direito que formula proposições descritivas do seu objeto (o Direito), que poderão ser verdadeiras ou falsas, válidas ou inválidas, conforme postas pelo órgão legitimado a fazê-lo, em conformidade, ou não, ao procedimento fixado para tal. [...]

O nexo de pertinência com o sistema jurídico, para ser válido, exige que a norma jurídica seja reconhecida em face de determinado sistema jurídico, ou na

exegese de Paulo de Barros Carvalho² "... que u'a norma jurídica existe, implica reconhecer sua validade em face de determinado sistema jurídico. Do que se pode inferir: ou a norma existe, está no sistema e 6, portando, válida, ou não • existe como norma jurídica."

Como norma jurídica posta pelo ato jurídico administrativo do lançamento tributário não é diverso do que se passa e, ao se cogitar da validade do lançamento, deve-se imperiosamente verificar a adequação dele com a lei tributária que determinou a sua prática, e assim, será possível aferir se o ato juridicamente concebido é válido ou não. [...]

Entretanto, sendo o lançamento válido aquele que se subsume inteiramente A lei tributária, se isto, por hipótese, não ocorrer, surge o que a doutrina denomina de lançamento defeituoso ³ "o lançamento defeituoso é portanto aquele que se encontra, sob um aspecto qualquer, ou seja, parcialmente em desacordo com as normas que regulam a sua produção Vale dizer, com as normas administrativas tributárias postas no CTN e outros atos normativos de caráter geral e abstrato.", e, aí, adentra-se no campo da nulidade ou anulabilidade do ato jurídico.

Deveras, como ato administrativo que 6, o lançamento pode ser tido • como nulo ou anulável e os administrativistas que se debruçaram sob o tema posicionaram-se no sentido de que, em face da ocorrência de defeito, há nulidade absoluta do ato.

E neste sentido, André de Laubad^{6re4} ensina que no Direito Administrativo, tal como ocorre no Direito Privado, a nulidade dever ser constatada por uma autoridade pública, podendo ser pronunciada por um juiz ou pela própria autoridade administrativa.

Isto porque, como ato jurídico administrativo que 6, o lançamento tributário nasce com presunção de legalidade, presunção esta juris tantum, que somente será afastada por meio de decisão administrativa ou judicial prolatada ao final de um procedimento instaurado com esse objetivo.

A decisão que anular o ato administrativo de lançamento terá obviamente efeitos constitutivos, não simplesmente declaratórios, conforme ensina Kelsen, no sentido de que sem essa decisão o ato não poderia ter sido havido como nulo.

E não se há de ignorar o verbete nº 473 da Súmula do E. Supremo Tribunal Federal que enuncia "A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial".

Mas o Código Tributário Nacional, no livro segundo — Normas Gerais de Direito Tributário — ao versar sobre o lançamento estabelece as linhas básicas do procedimento a ser instaurado para ver decretada a nulidade do ato administrativo tributário mais importante, complementado pela legislação das diversas pessoas políticas com relação aos seus respectivos tributos.

E assim, os artigos 145 e 149 cuidam da matéria, prevendo as causas de alteração do lançamento (art. 145), sua efetivação (no caso de tributo que comporte esse tipo de ato, chamado de lançamento de ofício ou direito) e sua revisão de ofício (149). Cumpre frisar que consoante salienta Souto Maior Borges, a competência para rever envolve, necessariamente, a competência para eventualmente anular o lançamento revisto, ou seja, a revisão do lançamento realizada de ofício ou sua modificação por manifestação do interessado, ou de outra razão prevista, acarretarão, por vezes, alteração do lançamento ou a completa anulação do mesmo.

À alteração do lançamento o CTN não opõe limite de ordem • substancial. Atribui ao sujeito passivo faculdade de impugnar o lançamento e assegura a autoridade administrativa a possibilidade para tal. E o critério a ser seguido para proceder-se a alterabilidade do lançamento conquanto estabelecido na legislação do Ente Político competente cabendo a estes a definição das hipóteses e limitações da modificação do lançamento e, à falta dessa legislação, tais limites não poderão ser extraídos por via de interpretação.

E mais. Não há espaço na legislação tributária a criação da hipótese do lançamento provisório, ou melhor, aquele suscetível de ser alterado no decorrer do processo tributário. [...]

O lançamento, desde que tenha sido praticado em total conformidade com a lei tributária respectiva é definitivo, com presunção de sua validade com que se revista de tal caráter até que venha a ser de alguma forma invalidado.

E, no vertente caso o foi.

Como se viu no início, a Autoridade que prolatou a decisão, verificando o conjunto probatório que sustentou o lançamento, vislumbrou, com rigoroso acerto que sempre orienta a atividade desse jaez, que não havia espaço para a imposição de multa gravosa diante da absoluta boa-fé da ora R. ao sempre informar a fonte, a origem dos valores que lhe eram apresentados para o fomento das compensações que foram promovidas ao longo de quase dois anos.

E assim o fazendo concluiu, de modo constitutivo, que o lançamento realizado era imperfeito, cancelando, como fez, a multa do inciso II, art. 44, da Lei nº 9.430.

O que não poderia fazer — e este é aspecto que deve ser esgotado — é promover novo lançamento em sede de decisão administrativa, implicando prejuízo à parte, basicamente pelo impedimento à impugnação e a usufruir, querendo, dos benefícios da redução plasmados na legislação e no prazo de trinta dias, para pagamento ou eliminação parcial do valor em caso de parcelamento da dívida. [...]

Ademais, na direção dos citados artigos 145 e 149 do CTN a modificação é somente atribuível e admissível em caso de quantificação do crédito tributário e quanto ao tributo propriamente dito, quando, à vista da impugnação, o sujeito passivo demonstrar que a definição de seu valor, pela Autoridade lançadora, incorreu em erro em função da desconsideração de fatos ou elementos modificativos ou impeditivos à premissa adotada.

Jamais, contudo, quando o lançamento reproduzido no ato administrativo é exclusivo da multa, cujos contornos do Direito devam ser sobejamente conhecidos devendo ser manejados corretamente.

E o caso dos presentes autos. A autoridade prolatora da sentença de primeira instância (DRJ-Ribeirão Preto) ao verificar que não havia elementos substantivos para a caracterização da fraude (que constitui prova pré-constituída e ao talante e incumbência de acusação equivalente - sob o ônus de quem alega — art. 333 do CPC), cancelou, em primeiro, a multa do inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430.

Todavia, para que não passasse in albis, resolveu realizar o lançamento da multa do inciso I, do citado art. 44, da mencionada Lei e, como visto, ultrapassando a sua competência (da aludida autoridade) em violento e perverso desequilíbrio e em tudo contrário ao rito pertinente ao due process of law que, no ensinamento de Humberto Theodoro Júnior é, princípio forjado pela cultura anglo-saxônica e, sem dúvida, uma das grandes ou maiores conquistas da humanidade em sua permanente luta contra o autoritarismo e a prepotência dos que assumem o governo político dos povos e contra as estruturas frias e insensíveis do Estado pré-democrático.

Deste modo, agiu corretamente a Autoridade que prolatou a decisão ao cancelar a multa do inciso II, art. 44, Lei nº 9.430, diante da absoluta ausência de má-fé caracterizadora de fraude (art. 72, Lei 4.502/1964), como ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou deferir o seu pagamento.

Entretanto, se de um lado agiu bem — no entender desta R. — ao cancelar a multa porque irretocável a conclusão quanto a isenção de dolo, de outro, falta-lhe competência para promover lançamento de outra penalidade, como ocorre na vergastada decisão, com todos os nefastos e perversos efeitos declinados.

Assim, parece a ora R., com pertinente e consectário pedido, que a decisão recorrida, ao proceder o lançamento da multa do inciso I, art. 44 da Lei nº 9.430, incorre em flagrante erro implicando em decretação de sua nulidade absoluta, posto que deveria encaminhar orientação para que fosse instaurado novo procedimento mediante deflagração de novo ato administrativo de lançamento inaugurador de outro contencioso administrativo, ou, alternativamente, revertida a decisão em procedimento saneador, restaurando prazo de impugnação com todos os privilégios inerentes a feito administrativo originário.

Requer, assim a decretação de nulidade da decisão recorrida, restaurando-se, se assim entenderem Vossas Senhorias, o devido processo legal.

Imposição de Multa Gravosa

Àquela Supervenientemente Prevista na Legislação.

Ainda que possa transparecer paradoxo, a afirmação da R.

pontualmente revela reflexo totalmente particular e de enorme efeito.

Como afirmou no início, em tópico relativo A cronologia dos fatos, disse a R. que as compensações foram realizadas por período consideravelmente longo, dois anos; que a decisão administrativa que rejeitou as compensações foi oficializada em setembro de 2005; que a ciência do vertente Auto de Infração ocorreu em outubro daquele ano; que a decisão ora recorrida foi prolatada em maio de 2007.

Ocorre que com o advento da Lei nº 11.488, de 15, junho, 2007 (DOU da mesma data), em seu artigo 14, foi dada nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430, assim: [...]

Ora, com o advento da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, a multa prevista no inciso II, foi reduzida de 150% para 50% do valor do tributo devido e, sob este efeito, abre-se espaço para a aplicação do universal princípio da preservação da retroatividade benigna, não só previsto na Magna Carta', como no Código Tributário Nacional⁸, de sorte que a penalidade atualmente prevista na legislação é menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Evidentemente, os assinalados aspectos são apresentado como argumento, sempre tendo como premissa, como oferecerá a R., de entender que é inteiramente indevida qualquer imposição de multa.

E de importância pragmática a observância de que a multa prevista no inciso II é menos gravosa daquela que lhe antecedeu, como, por igual, a prevista no inciso I, porque equivalente a 75% sobre o valor do tributo.

Destes aspectos deflui o descompasso na correta solução do vertente caso, tendo em conta que, por qualquer torneio que se examine, a multa que se aplica A R. é sempre gravosa e dimensionada de forma absolutamente incorreta A luz dos elementos fáticos e dos desdobramentos que foram consignados no ato

administrativo fiscal de lançamento da multa, cujas respectivas razões e especificidades arrolará na seqüência.

Também por este efeito, perverso, deve a decisão recorrida ser reformada para, aplicando-se o preceituado na alínea "c", inciso II, art. 106 do CTN, preservar-se a aplicação do princípio da retroatividade.

Multa Reparatório do Inadimplemento da Obrigação Tributária Consolidada em Termo de Parcelamento Cuja Preservação do Critério Posto pela Decisão Implica Nefasto e Repellido Bis in Idem.

Ora, é que a multa aplicada pela Autoridade que prolatou a decisão, ao tempo em que decidido o feito, em primeira instância, contava com consolidação de débito promovido pela R. mediante parcelamento de dívida com fulcro na Medida Provisória 303, de 29 de junho 2006.

No débito consolidado em que a R. submeteu-se aos preceitos do art. 152 e seguintes do Código Tributário Nacional, as parcelas componentes de valor correspondem ao tributo devido, aos acréscimos legais, na forma da legislação e da multa reparatória e igualmente prevista na legislação. Esta, a seu turno é a equivalente a 75.% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade do imposto ou contribuição não recolhidos na época própria do vencimento da obrigação tributária.

Mostra-se pertinente referir que a celebração do contrato junto A Receita Federal se deu em data de 11 de setembro de 2.006 anteriormente, portanto, A sentença de primeira instância.

E A vista deste panorama consumado e que vincula a Fazenda Pública e o contribuinte, ora R., a penalidade instituída em parcelamento de débito é a mesma que restou aplicada pela Autoridade de primeira instância, incorrendo nefasto e repellido bis in idem.

Isto porque há multa idêntica imposta na consolidação do débito submetido aos efeitos da moratória e, sobre os mesmos fatos, igual penalidade exigida em auto de infração submetida ao contraditório no presente Apelo.

A doutrina vem, de há muito, repudiando tais práticas que, obviamente não encontram ressonância no panorama jurídico.

E, ainda que dúvida houvesse, hipótese que a R. não vislumbra, somente assinala como argumento, o mesmo CTN confere regra de interpretação como prescreve o seu art. 1129 .

Neste figurino e conjugando com o citado art. 106 do mesmo CTN e presente a circunstância de que, desde o início da controvérsia, a R. denunciou que promoveria o pagamento do tributo mediante celebração de parcelamento, não há espaço para a permanência de duas penalidades, uma em Auto de Infração, objeto do versado Apelo, outra no parcelamento, devendo, por questão de lógica e operacional, ser mantida a consolidada no parcelamento e excluída esta, como requer, sujeita ao presente recurso, sem prejuízo aos aspectos antecedentes e aos adiante arrolados que reitera de sua impugnação.

E, neste ponto, o quanto reclama, não só por questão de bom senso, mas principalmente de justiça.

Da Origem dos Valores e da Época em que Foram Formulados os Pedidos de Compensação.

Retornando ao central tema que envolve a celeuma, consoante demonstrativo elaborado pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, "Demonstrativo dos Tributos e Contribuições Compensados Indevidamente", há • pontual indicação dos tributos, do período de apuração, do vencimento das obrigações, o número dos

PER/DCOMP e data de transmissão, onde se constata, facilmente, que ocorreram em 04 de outubro de 2003, 27 de novembro de 2003 e 18 de dezembro de 2003.

Ocorre, Srs. Conselheiros, que a Autoridade competente quedou-se, manteve-se silente, por quase dois anos, exatamente vinte e três meses, aproximadamente setecentos dias, sem que nenhuma indicação ou providência fosse notificada A R. quanto à inviabilidade do procedimento que foi implementado e repetida por outras duas vezes, nos meses de novembro de dezembro, cuja inércia, em fatos sucessivos, oferece contornos de co-responsabilidade.

Ora, a sociedade empresarial, inteiramente orientada em seus negócios, não poderia imaginar que algo de tão grave pudesse advir daquelas iniciativas, muito menos de que, mesmo antes de tomar conhecimento de comunicado de indeferimento, receberia Autos de Infração com imposição de multa isolada, em tudo contrária à lógica, extinguindo-se, inclusive, a possibilidade de utilizar o instituto da denúncia espontânea.

Por óbvio — e para melhor desenhar esta exposição — se tivesse tomado conhecimento do indeferimento do pedido de compensação, a R.

providenciaria o acertamento de contas junto ao Fisco Federal, cumprindo integralmente sua obrigação em face dos débitos, situação que ilidiria qualquer cogitação — como ocorre — mediante imposição de gravoso e desmedido encargo.

Deveras, salta aos olhos deixar a R. à margem de proceder apuração dos saldos dos débitos de sua responsabilidade, por critério discricionário e derivado da arbitrariedade da Autoridade Fiscal a que está jurisdicionada.

Entretanto, o princípio da isonomia insculpido no art. 5º, I, da CF-88, assim parece A R., encontra-se aviltado, impondo situação desvantajosa sobre aos demais contribuintes em situação equivalente. [...]

Reforça-se mencionar que em nenhum momento houve suspeita ou dúvida quanto à iniciativa do contribuinte.

Em assim não se procedendo, perpetra-se aumento do encargo do tributo por via de imposição de multas pesadas ao contribuinte e, de conseguinte, o aviltamento de seus custos e, em corolário inegável, de seus produtos, muitos dos quais já em difícil situação mercadológica A vista da concorrência, inclusive internacional.

Este aumento de encargo verificado pela arbitrariedade impõe ao contribuinte o pesado ônus, imprimindo-lhe desequilíbrio econômico e efeito confiscatório. [...]

Sempre que ele tenha sido criado ou esteja sendo exigido com desconhecimento do princípio da capacidade econômica ou contributiva, reveste-se da mácula de inconstitucionalidade.

Nesta direção a Constituição Federal brasileira erigiu preceito singular, exatamente para assinalar os ensinamentos da doutrina mundial.

Prescreve o art. 145, § 1º, [...].

Ora, este princípio vem confirmado em uma clara limitação constitucional estabelecida aos sujeitos tributários ativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Dispõe o Art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988 [...].

Com efeito, exigir o crédito tributário nos moldes postos no vertente caso implica ir além da capacidade econômica do contribuinte e, portanto, liquidar com o seu patrimônio e a própria atividade que dá causa à geração do imposto.

Perpetra-se, vale dizer, verdadeiro confisco.

E mais. Da forma como posta a matéria no lançamento de ofício —peça inaugural do contencioso em exame — desrespeita-se o dogma da não desproporcionalidade.

A importância do princípio da isonomia como dos demais princípios fundamentais é proclamada pelo mestre José Afonso da Silva, que narra: "os princípios são ordenações que se irradiam e imantam os sistemas de normas, são (...) núcleos de condensações' nos quais confluem valores e bens constitucionais". [...]

A analogia é considerada método interpretativo previsto no ordenamento jurídico exatamente no artigo 4º do Decreto-lei nº 4.657/42. [...]

Ademais, está previsto, no artigo 112 do CTN, que: [...]

A sanção tributária é decorrente, sempre, de previsão expressa em lei (artigo 97, V, CTN) e proveniente de uma obrigação acessória tributária, seja uma obrigação de fazer ou não fazer, concernente ao interesse de arrecadação ou fiscalização de tributos.

Na Teoria Geral do Estado pode-se chegar à conclusão do equilíbrio que se comenta, porquanto o Estado Democrático de Direito é a evolução democrática do Estado de Polícia. Importante notar que no Estado de Polícia vigia soberbamente o seguinte princípio: supremacia do interesse público sobre o particular.

Com estes elementos podemos apontar conclusão simples: o Estado Democrático de Direito surgiu como resposta ao poder absoluto do Estado em face do cidadão. Portanto, o princípio que rege o Estado Democrático de Direito é a limitação do próprio Estado pelas normas, elaboradas democraticamente, surgindo para a administração pública o princípio da legalidade estrita.

O Estado regido pelas normas de forma estrita, não pode mais se utilizar absolutamente do princípio da supremacia do interesse público sobre o particular.

Os direitos que limitariam os princípios da supremacia do interesse público e a presunção de legitimidade dos atos da administração pública estão encartados no caput do artigo 5º da Constituição Federal, que declara invioláveis os direitos: à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e propriedade.

Assim, quando a administração impõe uma sanção administrativa, impondo ao administrado comprovar a impropriedade da sanção, o Estado estará violando dois direitos invioláveis, o da igualdade e da propriedade.

Assim, quando a administração impõe uma sanção administrativa, impondo ao administrado comprovar a impropriedade da sanção, o Estado estará violando dois direitos invioláveis, o da igualdade e da propriedade. Portanto, para concretização do Estado Democrático de Direito, o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular e a presunção de legitimidade dos atos da administração pública podem e devem ser restringidos.

No artigo 112 do CTN prevê que a infração tributária será interpretada da maneira mais favorável ao acusado, quando houver dúvidas, ou seja, prevê duas situações. A primeira isentaria o infrator da penalidade pecuniária no caso de inexistência de uma definição legal clara do fato praticado pelo infrator cumulada com a inexistência de outra disposição legal que disciplinaria o fato; e, na segunda situação, utilizaria o dispositivo legal menos prejudicial ao infrator.

O inciso I prevê a hipótese de dúvida quanta à capitulação do fato. Interpretação benigna, na hipótese desse inciso, deve prevalecer sempre, pois se existem fundadas dúvidas sobre a capitulação do fato, por medida de justiça a sanção não pode ser aplicada.

Notório é o princípio que ninguém se isenta de culpa por desconhecimento da lei, mas se persistirem dúvidas sobre capitulação de um fato que enseja uma sanção, a administração ou o Poder Judiciário devem, nos termos do caput, utilizar-se da interpretação benigna, seja sanção tributária ou administrativa.

No inciso II há interpretação benéfica quando houver dúvidas sobre a natureza, circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos na sanção tributária. Tal depende inexoravelmente do conhecimento sobre a natureza do fato que ensejou a imputação ou as circunstâncias em que o fato ocorreu ou, ainda, como procederam os seus efeitos e sua extensão.

No inciso III o CTN prevê a interpretação benigna quando houver dúvida quanto à autoria, à imputabilidade ou à punibilidade.

No inciso IV a interpretação benéfica ocorre quando houver dúvidas sobre a natureza da penalidade aplicável, ou sua graduação, ou seja, quando houver dúvidas sobre a própria penalidade aplicável, conteúdo e qualidade da autuação devida, sempre, utilizar-se da interpretação mais benéfica ao administrado.

Sobressai, na seqüência, a não conformidade dos efeitos projetados pela medida, não só pelo desequilíbrio das relações pela quebra da isonomia como da desproporcionalidade dos efeitos.

Se bem que do conhecimento geral o princípio da proporcionalidade possui grande destaque no direito constitucional contemporâneo, sendo realçado no âmbito de vigência das constituições dos Estados Democráticos de Direito, firmando-se, atualmente como técnica de controle dos direitos fundamentais. [...]

De fato, a proporcionalidade evidencia-se como norma esparsa no direito constitucional. Infere-se de outros princípios que lhe são afins, dentre os quais o princípio da igualdade e flui do espírito que permeia o § 2.º do art. 50 da Constituição federal, que abrange a parte não-escrita ou não expressa dos direitos e garantias da Constituição, quais sejam, a natureza do regime, o Estado Democrático de Direito, dentre outros.

Pois bem, sendo um princípio que limita o poder estatal ao disciplinar matéria que abrange direta ou indiretamente o exercício dos direitos fundamentais, resta patente a força cogente de sua normatividade.

O princípio em destaque subdivide-se em elementos. Salientam os especialistas que a análise da proporcionalidade não enseja necessariamente a averiguação dos três subprincípios, uma vez que estas se relacionam de forma subsidiária e, resolvida a questão com a primeira delas, as demais se tornam prescindíveis.

O primeiro é o princípio da adequação, devendo-se verificar, no caso concreto, se a decisão é apta e útil para alcançar o fim colimado. Trata-se de uma relação entre meio e fim, ou seja, se um meio é adequado para que se atinja determinado fim. [...]

O terceiro, princípio da proporcionalidade propriamente dito, implica numa relação de proporcionalidade entre a decisão normativa e a finalidade perseguida[...].

Disto resulta, para o caso concreto uma certeza. A de que o princípio da proporcionalidade afasta qualquer atitude, inclusive atos, notadamente os administrativos - como se cuida - que não respeitem a sua adequação axiológica com correspondente vedação a sacrifícios excessivos.

É que a vedação de excessos exige ponderação e racionalidade prudente do administrador e de quem controle os seus atos, contratos e procedimentos. Sob a matiz especialíssima de tal princípio, o poder de polícia administrativa pode e deve ser redefinido com o exercício do poder-dever que consiste em limitar ou restringir,

sem qualquer sacrifício justificável, a liberdade e a propriedade, de maneira a obter uma ordem pública capaz de viabilizar e de universalizar a coexistência proporcional das múltiplas liberdades e propriedades.

Sopesando, assim, o princípio da proporcionalidade implica numa adequação axiológica e finalística, vale dizer, o uso acertado, pelo agente público, do poder-dever de hierarquizar princípios e valores de maneira adequada nas relações de administração e no controle das mesmas. Jamais deve impor um ônus real de uso público de um bem se o mero exercício do poder limitado de polícia tiver aptidão bastante para alcançar o desiderato cabível e esperado. [...]

Desta sorte e para concluir, a infração cometida pelo sujeito passivo, quando muito e não foi deste modo que se orientou a pega exordial, foi de natureza formal e deve ser tratada como em precedente citado pelo sujeito passivo. [...]

É bem de ver que ao teor das decisões transcritas, especialmente a imediatamente anterior, a precipitada atribuição fiscal não encontra respaldo inclusive porque totalmente afastada da realidade e completamente despida de bom senso, senão, decorrente de procedimento arbitrário, projeta a absoluta inviabilidade da Empresa sem que prejuízo algum esteja configurado no caso em exame. [...]

Como se depreende dos elementos oferecidos, o sujeito passivo, ora Impugnante, ofereceu, sob o crivo da autoridade administrativa, títulos para compensação de seus débitos, — tudo por intermédio de empresa, que contratou, e que assumiu total responsabilidade — submetendo à esta (autoridade administrativa) o poder homologatório da providência pretendida.

Conseqüentemente, está, de plano, absolutamente afastado o intuito fraudatório, até porque a frustração do dever obrigacional não ocorreu tendo em vista o pleito de parcelamento do débito fiscal que promoverá na data assinalada na carta cobrança expedida por essa Delegacia da Receita Federal de acordo com os termos do Ofício SEORT/EQARC nº 619/2005, de 11 de outubro do corrente ano, que lhe foi endereçado, acarretando, no entanto e como aspecto incontroverso, encargos pela impontualidade ora repetidos na Decisão recorrida.

Da comunicação oficial de não aceitação das compensações.

Deveras, para corroborar que não foi despendido o necessário cuidado quanto à emissão da vertente pega vestibular, essa Delegacia da Receita do Brasil em Curitiba, através do Ofício SEORT/EQARC nº 619/2005, de 11 de outubro de 2005, comunica à R o despacho de cancelamento das DCOMP's arroladas, notificando-a para que promova o pagamento do débito.

Na concepção do conjunto dos elementos, é defeso adotar-se a divisibilidade, a fim, dentre outros, de oferecer-se conclusões estanques e dissociadas do conjunto dos fatos.

Neste sentido, é princípio consagrado no sentido de dever ser outorgado entendimento pelo conjunto de todos os aspectos envolvidos, restando — no mínimo — duvidosa a divisibilidade. [...]

A digressão tem o sentido de apontar para o fato de que a própria Repartição Fiscal ao indeferir os pedidos de compensação declinados nas DCOMP's, automaticamente notificou o contribuinte, ora 1., para promover o pagamento do débito fiscal — incontroverso — e o fez no pressuposto das atribuições específicas da autoridade administrativa, de receber, processar e julgar a pertinência (ou não) dos pedidos de compensação.

E, inclusive diante da finalidade cognoscitiva, ao seu juízo de valor, desacolheu os pleitos e determinou o cancelamento das DCOMP's, com a comunicação para que o contribuinte promovesse o pagamento dos débitos

remanescentes da negativa de seus pedidos, sem que nenhuma elemento pudesse ser atribuído e inerente a artifício empregado pelo contribuinte tendente a fraudar o Erário Público.

Tanto que, ao tomar conhecimento do despacho indeferitório, o sujeito passivo, ora I., iniciou procedimentos tendentes a formular pedido administrativo de parcelamento integral do débito tributário, a comprovar, por mais este torneio, que não é omissor, não pretendeu furtar-se de seus deveres e muito menos, o de fraudar o Fisco.

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.

Conclui que:

Na consideração de todo o exposto, da boa-fé da Recorrente e • diante da absoluta ausência da alegada fraude, requer e espera que este Apelo seja recebido, processado e finalmente provido, ao efeito de ser cancelada a multa aplicada pela Autoridade recorrida, tudo por ser medida de inteira e impostergável justiça.

Protestando pelo oferecimento de razões e provas adicionais, nos termos do pedido, na forma de estilo e pela sustentação oral.

Cabe formalizar a presente decisão conforme apresentada em plenário, dado que o relator original não mais compõe o colegiado, nos termos do art. 17 e do art. 18 ambos do Anexo II do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 343, 09 de junho de 2015, que em seu art. 6º extinguiu as turmas especiais.

Está registrada na Ata da Reunião de Julgamento formalizada no processo nº 15169.000109/2011-62:

Aos cinco dias do mês de março do ano de dois mil e treze, às quatorze horas , reuniram-se os membros da 3ªTE/4ªCÂMARA/1ªSEJUL/CARF/MF/DF, estando WALTER ADOLFO MARESCH (Presidente em Exercício), MEIGAN SACK RODRIGUES, VICTOR HUMBERTO DA SILVA MAIZMAN, SERGIO RODRIGUES MENDES, ROBERTO ARMOND FERREIRA DA SILVA e eu, MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES, Chefe da Secretaria, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.. [...]

Relator(a): VICTOR HUMBERTO DA SILVA MAIZMAN

Processo: 10980.011183/2005-79

*Recorrente: FARMACIA E DROGARIA NISSEI LTDA e
Recorrida: FAZENDA NACIONAL*

Acórdão 1803-001.627 Decisão: Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso em razão de perempção.

Votação: Por Unanimidade Questionamento: RECURSO VOLUNTARIO

Resultado: Recurso Voluntário Não Conhecido

É o Relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator para Formalização do Voto.

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

Em preliminar tem cabimento o exame da tempestividade do recurso voluntário interposto.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes são asseguradas aos litigantes em processo administrativo. Por esta razão há previsão de que a pessoa jurídica seja intimada para apresentar sua defesa, inclusive, por via postal no domicílio fiscal constante nos registros internos da RFB, procedimento este que deve estar comprovado nos autos.

No caso de lavratura de Auto de Infração, a autoridade administrativa deve cientificar o sujeito passivo para apresentação de impugnação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da sua notificação. No mesmo prazo de 30 (trinta) dias, contra a decisão de primeira instância, cabe recurso voluntário para reexame da sucumbência. O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção.

Estes prazos legais são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento e só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato. Outra característica é que também são peremptórios, já que não podem ser reduzidos ou prorrogados pela vontade das partes. Considera-se definitivo o ato decisório de primeira instância, no caso de esgotado o prazo legal sem que a peça de defesa em instância recursal tenha sido interposta¹.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática.

Verifica-se no presente caso que a Recorrente foi notificada em 11.06.2007, fl. 122, e apresentou o recurso voluntário em 13.07.2007, fls. 123-135.

Logo, restando evidenciada a apresentação intempestiva da petição, a decisão de primeira instância tornou-se definitiva, caso em que o procedimento considera-se findo na esfera administrativa.

Em assim sucedendo, voto por não conhecer do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

¹ Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 5º, art. 15, art. 16, art. 23, art. 33, art. 35 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 182 do Código de Processo Civil nº 2.200-2 de 24/08/2001

Processo nº 10980.011183/2005-79
Acórdão n.º **1803-001.627**

S1-TE03
Fl. 218

CÓPIA