



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11843.720456/2019-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.141 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VB COMERCIAL – EIRELI
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 23/05/2019

SÚMULA CARF Nº 02.

Por força do disposto na súmula CARF nº 02, este Colegiado não tem competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.**

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

**LEI Nº 14.689/2023 E LIMITAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. NÃO APLICAÇÃO À MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA POR FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ART. 18, §2º DA LEI Nº 10.833/2003.**

Não é aplicável a limitação prevista no artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023, à multa isolada por declaração falsa ao sujeito passivo em compensações não-homologadas, prevista no artigo 18, §2º, da Lei nº 10.833/2003.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Bruno Minoru Takij, que votou pelo seu provimento para reduzir a multa agravada para 100%. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Guilherme Derouledé.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Guilherme Deroulede, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Gisela Pimenta Gadelha (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração em que se impôs multa isolada agravada de 150%, decorrente do não reconhecimento de direito creditório por fraude, e consequente não homologação de créditos de COFINS do 3º trimestre/2014 (PER/DComp nº 08491.77542.230519.1.3.23-1612), conforme Despacho Decisório nº SAORT/DRF/PAL/TO Nº 971/2019, tendo como fundamento legal o art. 44, §1º, inc. I, da Lei nº 9.430/1996.

Em impugnação apresentada em 05/02/2020 (fls. 52-125), a Recorrente se contrapôs à não homologação, à aplicação da multa agrava e fez outras requisições e apontamentos, conforme é possível verificar no relatório trazido pela DRJ, o qual, oportunamente, transcrevo a seguir:

(...)

II – DO DIREITO II.1 – PRELIMINARMENTE II.1.1 DO AGRAVAMENTO DA MULTA - AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS/ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

- Primeiramente, quanto à alegação de que não houve qualquer resposta/apresentação de documentos, tem-se que, mesmo a destempo, foi apresentada, no bojo do Processo Administrativo em comento, mediante solicitação de juntada, resposta à re-intimação fiscal, sendo que sequer fora analisada ou juntada aos autos do processo administrativo em questão, com o seguinte teor:

Diante do exposto, a majoração em 150%, por não atendimento à intimação não procede e, quanto aos documentos solicitados, tais documentos já faziam parte do arquivo/acervo/sistemas da RFB, de sorte que o próprio agente fiscal efetuou diligências nos sistemas da RFB para formulação de sua convicção, não podendo imputar, destarte, à recorrente a apresentação de documentos/declaração que já possui.

- Ademais, como restará provado abaixo, a Impugnante é credora da União Federal, por força do disposto no art. 78 ADCT, convertido na Emenda Constitucional nº 30/2000.

- Diante desse fato, desde já requer o cancelamento da multa, majorada de 150% aplicada, até pela afronta ao princípio da preservação social da empresa, da dignidade humana, do não confisco e do direito de petição.

- Mesmo porque, tais documentos solicitados foram extraviados, impossibilitando sua apresentação nos moldes requeridos.

#### II.1.2 DO PRINCÍPIO SOCIAL DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA.

- Tece comentário sobre o Princípio da Preservação da Empresa com fundamento na Constituição Federal de 1988, e defende que a aplicação da majoração da multa se apresenta em rota de colisão com tal princípio, devendo, como consequência, ser excluída.

#### II.1.3 - DO DIREITO DE PETIÇÃO E DA PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA.

- Tece comentários sobre o direito de petição e da presunção de inocência para defender o cancelamento total da multa confiscatória imposta pelo agente fiscal no bojo do presente processo, por abusiva e absolutamente divorciada dos lindes constitucionais atualmente aceitos.

II.1.4- DA NULIDADE DA MULTA DE 150% - VEDAÇÃO AO CONFISCO • Defende que a cobrança de multa de 150% do valor original apresenta caráter confiscatório, sendo flagrantemente inconstitucional, devendo ser declarada a nulidade desta.

- Na remota hipótese de manutenção da incidência de multa, pugna-se para que esta seja aplicada entre 20% a 100% do valor do débito, diante do princípio da proporcionalidade e do entendimento encampado no RE 582.461.

II.1.5- DA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Art. 135, II, CTN. Condição de Mandatário.

- Requer a exclusão do seu procurador do pólo passivo, por não estar configurada a hipótese tipificada no art. 135, inciso II, do CTN (são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: mandatários, prepostos e empregados).

- Tece comentário e cita legislação sobre responsabilidade.

Não se tipifica a conduta do procurador, por ser outorgado como representante da pessoa jurídica, seja por procuração física ou eletrônica, no inciso II, do art. 135, do CTN, por falta dos pressupostos necessários: poderes de gestão de negócios (que não foi o caso) que não envolvem a conclusão de negócios, e conduta ilícita ou excesso dos referidos poderes, pois agiu conforme os poderes outorgados e nos limites da lei.

- A Recorrente, na qualidade de responsável solidária, é empresa idônea que cumpre com suas obrigações tributárias principais e acessórias, e agiu no exercício regular de direito.

## II.2 - DO MÉRITO. DA AUSÊNCIA DE CRÉDITO II.2.1 - DOS DÉBITOS DE PIS E COFINS

- Se por um lado, houve glosa dos créditos, os débitos compensados não são devidos, porquanto em sua base de cálculo há valores computados indevidamente, os quais devem ser excluídos.

- Em atendimento às regras tributárias que lhe são aplicáveis, a Recorrente/Impugnante promove, mensalmente, o recolhimento dos valores a título das contribuições ao PIS e a COFINS, considerando, na apuração de suas respectivas bases de cálculo, o valor total de seu faturamento de vendas.

- Ocorre, no entanto, que para fins de determinação da base de cálculo das referidas contribuições - PIS e COFINS - a Impugnante incorpora o valor do ICMS - que consiste em imposto de competência estadual, com base constitucional no artigo 155, II da Magna Carta - eis que considera, nessa apuração, o valor total constante de suas notas fiscais de vendas, no qual está embutido o valor do ICMS que integra o preço de suas mercadorias.

- Analisando as exceções admitidas pela legislação, verifica-se que há permissivo para exclusão da receita bruta do valor correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, bem como do ICMS, nas hipóteses de substituição tributária (art. 3º, § 2º, I da Lei nº 9.718/1998).

- Contudo, nenhuma menção há em relação ao valor do ICMS incidente nas operações de circulação de mercadorias, que é destacado nas notas fiscais de saída de mercadorias (no mais das vezes, operações de compra e venda).

- Nesse contexto é que a Impugnante, em atendimento aos ditames da legislação, procedeu exatamente da forma acima descrita, ou seja, vem se sujeitando ao recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS calculados sobre o valor do ICMS incidente nas operações de compra e venda de mercadorias que pratica, valor este que é destacado nas notas fiscais de saída que emite.

- Não obstante, uma análise pouco mais aprofundada dos arquétipos constitucionais das contribuições ao PIS e à COFINS, demonstra que a disciplina legal que a elas é atribuída não condiz com o intento do legislador constituinte, que já tratou de delinear os critérios de suas regras-matrizes de incidência, ademais de desrespeitar o conteúdo semântico de conceitos que são

emprestados do Direito Privado e que, portanto, haveriam de restar inalterados, sob pena de ilegalidade.

- Ora, fácil se notar que o ICMS não se amolda ao conceito de “faturamento”, eis que o valor que corresponde a esse tributo não representa receita da pessoa jurídica, mas apenas valores que transitam por seus cofres, mas que são repassados ao Estado, ou seja, os valores correspondentes ao ICMS são de propriedade do Estado e, bem por isso, não fazem parte do faturamento auferido pela pessoa jurídica.

- Cita doutrina sobre o conceito de faturamento.

- Ora, a manutenção dessa indevida exigência, nos moldes em que procedido pelo Fisco Federal, denuncia, com clareza, a exigência de tributo não previsto em lei, o que, no entanto, absolutamente vedado no ordenamento jurídico-constitucional vigente, por afronta ao Princípio da Legalidade e seu corolário lógico, a Segurança Jurídica.

- Sublinhe-se, finalmente, que a matéria aqui ventilada foi entregue à apreciação do Supremo Tribunal Federal, na sua composição Plenária, por meio do Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, cujo desfecho foi totalmente favorável ao contribuinte.

- Cita jurisprudência e doutrina sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

- Diante do exposto, quanto aos débitos compensados relativos ao PIS e ao COFINS, mister seja efetiva a exclusão da base de cálculo o valor relativo ao ICMS, bem como seja efetivado o encontro de contas entre os pagamentos indevidos/a maior relativamente aos últimos 5 (cinco) anos, em planilha a ser juntada aos autos da presente manifestação de inconformidade, antes do julgamento em primeira instância.

- Cita legislação acerca do intuito da compensação.

- Facultou-se ao legislador infraconstitucional designar a base de cálculo: faturamento, receita e folha de salários. Todavia, a legislação federal determina o recolhimento do PIS e da COFINS mediante a incabível inclusão destas mesmas contribuições em suas bases de cálculo, que não se enquadra, por sua própria natureza (tributo - ônus fiscal), em tais conceitos.

- Cita doutrina sobre o conceito de faturamento e receita.

- No caso concreto, os valores referentes ao PIS/COFINS que devem ser recolhido aos cofres públicos não são aptos a ensejar a cobrança das exações em tela, visto que em decorrência desse tributo, obviamente, não se auferiu receita, bem como não houve faturamento. Ora, o PIS/COFINS representa ônus fiscal, sendo certo que não se comercializa nem se fatura tributo. O beneficiado, conforme cediço, é a União Federal. Não há aqui, indubitavelmente, incidência sobre a base de cálculo constitucional, mas sobre os próprios tributos, o que é inadmissível!

- Nesse contexto, tem-se que a pretensa inclusão do PIS/COFINS em suas próprias bases de cálculo ocorre com inegável ofensa ao inciso I do artigo 195 da Carta Magna, tanto em sua redação, original, como em seu texto atual, com alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 20/98.

- Cita jurisprudência sobre o assunto.

II.2.2 - DOS DÉBITOS DE IRPJ E CSLL. SISTEMÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO • Em razão da não homologação das compensações, as quais foram efetuadas com débitos de IRPJ e CSLL, tem-se que a autoridade fiscal tem extrapolado a base de cálculo desses tributos, exigindo seu recolhimento sobre valores que não se revestem da natureza ou conceito técnico de faturamento, como é o caso do ICMS devido pela empresa na venda de produtos.

- Cita doutrina e jurisprudência sobre a inclusão indevida do ICMS no conceito de receita e faturamento.

- Assim sendo, os débitos de IRPJ e CSLL, ora exigíveis em função da não homologação da compensação não são devidos, pelas razões retro expostas, seja excluindo-se de sua base de cálculo o ICMS indevidamente incluído, bem como pelo encontro de contas em razão dos pagamentos indevidos/a maior, a esse título, efetuados nos últimos 5 (cinco) anos.

### III. DA LEGALIDADE DA CESSÃO DE DIREITO CREDITÓRIO DE TERCEIROS.

- Não admitiu-se a utilização de direito creditório de terceiros para pagamento, via compensação das obrigações tributárias da Recorrente.

- A cessão de crédito é instituto do direito civil, regulamentado pelo art. 286 do Código Civil brasileiro, o qual dispõe que o credor pode ceder o seu crédito a terceiro desde que não seja contrário à natureza da obrigação, à lei ou à convenção com o devedor.

- No caso em tela, além do crédito administrativo, a Recorrente também é credora por força de cessão onerosa de direito creditório oriundo de decisão transitada em julgado em ação ordinária o que permite ser perfeitamente objeto de Contrato de cessão, juntado, pois não se opõe à natureza da obrigação, à lei ou convenção.

- Esclarece-se que o direito creditório em tela, reconhecido em decisão transitada em julgado em ação ordinária, de caráter indenizatório/condenatório, constitui-se em título executivo judicial, o que demonstra a certeza do crédito, logo, pode ser perfeitamente objeto de cessão.

IV. DO USO DO DIREITO CREDITÓRIO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO PARA O PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. CONCEITO E NATUREZA ESTRITA. EMENDA CONSTITUCIONAL nº 30/2000. LEGALIDADE DA CESSÃO INSTRUMENTAL DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO CONSTITUCIONAL - Em função dos princípios da isonomia, da moralidade e da razoabilidade, não se pode admitir que alguém, sendo devedor e também credor, da mesma pessoa, possa exigir dela o

pagamento de seu crédito, sem estar também obrigado a pagar o seu direito. Assim, em princípio, não pode ser objeto de restrições desarrazoadas pela legislação infraconstitucional ou por instrumentos administrativos como mencionado no respectivo auto de infração, p.e.; as restrições estabelecidas pela IN nº 1.717/2017.

- Reforçando esse tema, com o advento da Emenda Constitucional nº 30/2000, uma nova espécie de compensação surgiu, cujo fundamento decorre, direta e expressamente, da Constituição, no momento em que determinou que as prestações anuais decorrentes dos precatórios sujeitos a parcelamento (art. 78 do ADCT), e que não forem liquidadas até o final do exercício a que se referem, têm, a critério do credor ou seu cessionário, poder liberatório dos tributos da entidade devedora.

- No caso vertente, a Impugnante é credora da União Federal, no montante que satisfaz o valor do crédito, conforme instrumento de cessão onerosa que acompanha esta. Sendo este crédito anterior à constituição definitiva dos créditos cobrados no presente processo.

- Todos os recursos judiciais plausíveis foram interpostos, sendo que a ação transitou em julgado no STJ, como faz prova a recente certidão daquele tribunal que se pede juntada. Importante também frisar, que até esse momento, ainda que a União Federal assumisse a obrigação de pagar o precatório, jamais cumpriu com esse dever, determinado judicialmente. Seria essa conduta da União Federal louvável, de boa fé, estaria a mesma cumprindo o dever da estrita legalidade, moralidade e demais preceitos expressos no art. 37 da Constituição Federal? Pensamos que não.

- É sabido que o conceito da compensação é fornecido pelo Direito Civil. Para este a compensação é uma das formas de extinção das obrigações em geral. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (art. 368, CC).

- O Código Tributário Nacional acolheu o instituto, com algumas particularidades, dispondo no seguinte sentido: a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170).

- Assim, decorre a compensação logicamente do princípio da estrita reserva legal, que preside as relações administrativo tributárias em nosso sistema jurídico (art. 97, do CTN, e art. 50, nc. II, e 150, inc. I, da Constituição Federal).

- A permissão legal, que admite a compensação de tributos devidos com créditos do particular em face do fisco, é bastante evidenciada no Código Tributário Nacional, no seu art. 170.

- É importante esclarecer que a lei não deixa a cargo da autoridade administrativa o estabelecimento de condições e a exigência de garantias para que o

contribuinte possa utilizar a compensação. Isto é assim porque esta atividade é estritamente vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade.

- Cita vasta doutrina e jurisprudência sobre o instituto da compensação.

- A Lei nº 8.383/1991, estabelece que nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente (art. 66).

- Não se pode, porém, confundir a compensação do CTN com esta última instituída pela lei federal. Nesse contexto, a compensação do art. 170 do CTN permanece íntegra, vigente e aplicável a todas as situações que com ela se identifiquem, sendo imprescindível, apenas, que o contribuinte/Recorrente comprove a liquidez e a certeza de seu crédito, para contrapor-se ao crédito tributário que lhe está sendo exigido, conforme, aliás usado pela Fiscalização para glosar a compensação e impor a multa.

- Por seu turno, a compensação autorizada pela Lei nº 8.383/1991 independe de autorização da Fazenda Pública ou de decisão judicial que reconheça a liquidez do crédito, podendo o contribuinte fazê-la, assumindo a responsabilidade pelos seus atos. Em primeiro lugar, porque esta modalidade de compensação não extingue o crédito tributário, como ocorre com aquela do art. 170 do CTN, visto aquela suspender temporariamente a exigibilidade da exação até ulterior declaração positiva ou negativa, como in casu.

- A Recorrente cumpriu o comando do § 12, art. 74 da Lei em comento, não aceito por essa autarquia, ao arrepio da lei. Diante de todos os dispositivos legais retro citados, sejam constitucionais, jurisprudenciais ou legais, não acredita a Impugnante que tenha infringido a todas, muito pelo contrário.

- Ainda que se rejeite os lançamentos pretéritos, por força da cessão de direito creditório de uma ação judicial distribuída em 1987, e que após mais de 30 anos de disputa condenou definitivamente o Erário Público a indenizar a quem de direito, é muito mais inteligente e atende ao princípio da eficiência, a União Federal aceitar a compensação, do que lançar mão de seus “parcos” recursos do Tesouro Nacional, para pagar a Impugnante.

Por fim, a impugnante requer a suspensão do crédito tributário lançado; o direito à expedição de certidão positiva com efeito de negativa, em relação aos créditos lançados no respectivo processo administrativo; juntada posterior de outros documentos que comprovam o direito alegado; e que o crédito tributário seja compensado com o valor do direito creditório judicial transitado em julgado.

Em sessão de 18/02/2021, a DRJ julgou a manifestação improcedente, tendo apresentado a seguinte ementa (acórdão nº 105-003.061 - fls. 167-184):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 23/05/2019 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da Manifestante a comprovação precisa e minuciosa do direito alegado.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 23/05/2019 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CRÉDITO DISTINTO.

Em sede de manifestação de inconformidade, inexistente possibilidade jurídica de apresentar pedido de compensação de crédito distinto daquele incluído no pedido original, em razão de a competência originária para a análise do direito de crédito ser exclusivamente da autoridade fiscal com jurisdição sobre o domicílio do contribuinte, não cabendo, portanto, discussão acerca de matéria estranha ao objeto dos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 23/05/2019 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E ADMINISTRATIVOS. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. FALTA DE COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados à violação de princípios constitucionais ou administrativos não é competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judicial, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Em 12/08/2021, a Recorrente apresentou o seu recurso voluntário, tendo aduzido, resumidamente, os seguintes argumentos recursais (fls. 199-211):

(a) Nulidade da multa agravada de 150%, embasada em princípios constitucionais diversos;

(b) Nulidade da multa agravada de 150%, pois a empresa teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB;

(c) Subsidiariamente, pode a redução da multa agravada. Teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB; É o relatório.

Por fim, a impugnante requer a suspensão do crédito tributário lançado; o direito à expedição de certidão positiva com efeito de negativa, em relação aos créditos lançados no respectivo processo administrativo; juntada posterior de outros documentos que comprovam o direito alegado; e que o crédito tributário seja compensado com o valor do direito creditório judicial transitado em julgado.

Em sessão de 12/03/2021, a DRJ julgou a impugnação improcedente, tendo apresentado a seguinte ementa (acórdão nº 105-003.377 - fls. 134-153):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 23/05/2019 COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE COMPROVADA. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. DETERMINAÇÃO LEGAL.

A lei expressamente autoriza e determina a aplicação de multa isolada no percentual de 150% sobre o crédito objeto de compensação não homologada quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 23/05/2019 NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 23/05/2019 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados à validade, legalidade e constitucionalidade de dispositivos que integram a legislação tributária não se insere na competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

ENTENDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos de segunda instância administrativa ou judicial, bem como a manifestações da doutrina especializada, não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Em 25/05/2021, a Recorrente apresentou o seu recurso voluntário, tendo aduzido, resumidamente, os seguintes argumentos recursais (fls. 165-177):

- (a) Nulidade da multa agravada de 150%, embasada em princípios constitucionais diversos;
- (b) Nulidade da multa agravada de 150%, pois a empresa teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB;

(c) Subsidiariamente, pode a redução da multa agravada. Teria atendido à intimação do Fisco e, depois, porque as informações constam dos próprios sistemas da RFB;

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este efeito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

### 1. Preliminares

#### **Nulidade da multa agravada fundamentada em princípios constitucionais**

Sustenta a Recorrente que a aplicação da multa agravada de 150% afronta, dentre outros princípios por si apontados, o “princípio social da preservação da empresa”, “princípio do não confisco”, “direito de petição” e “presunção de inocência”.

Quanto a este ponto, cabe dizer que este E. CARF não possui competência para afastar a aplicação de leis com base em normas constitucionais, entendimento esse que, aliás, encontra-se cristalizado na Súmula CARF nº 02, transcrita abaixo:

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

E diante disso, voto pelo não conhecimento dessa matéria recursal.

### 2. Mérito

#### **Inaplicabilidade da multa agravada face ao atendimento à requisição fiscal**

A Recorrente alega que não incorreu em nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) ou 73 (conluio) da Lei nº 4.502/1964, isto porque teria atendido aos termos de intimação fiscal, informação essa que não pode ser confirmada ao se compulsar os autos, uma vez que nenhuma prova de existência dos créditos anexada.

É relevante destacar que a própria Recorrente confessa que não juntou e que se vê impossibilidade de juntar documentos comprobatórios porque esses, supostamente, foram extraviados:



moreira & cury  
ADVOGADOS ASSOCIADOS ETS

majorada de 150% aplicada, até pela afronta ao princípio da preservação social da empresa, da dignidade humana, do não confisco e do direito de petição.

Mesmo porque, tais documentos solicitados foram extraviados, impossibilitando sua apresentação nos moldes requeridos.

No campo da matéria de direito, não se sustenta a tese de que as provas de insubsistência dos créditos requeridos pela Recorrente devem ser trazidas pela Autoridade Fiscal, isto porque é basilar no Direito que aquele que alega fato constitutivo de seu direito tem o dever de comprovar.

Observe-se que, quando o contribuinte pleiteia à Administração Fazendária a compensação tributária, ele afirma que possui um crédito (direito), razão pela qual o ônus probatório recai sobre si, conforme prevê o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

E não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus probatório dentro do período que lhe foi ofertado para tanto, vejo-me disposto a concordar com a Fiscalização, isto é, que o pedido de compensação objetivou o retardamento da cobrança de tributos, tão somente, e que, portanto, estaria configurada a fraude na operação. A seguir, transcrevo trecho do Relatório de Informação Fiscal:

Nos casos analisados nessa Informação Fiscal, verifica-se que, ao não comprovar a existência do crédito pleiteado utilizado nas DCOMP's em questão, embora tenha sido dada a oportunidade de sua comprovação mediante Termo de Intimação Fiscal, a contribuinte quis, a princípio, passar a falsa impressão da existência de crédito passível de compensação de débitos tributários. Outrossim, observa-se que a requerente objetivou, no contexto em questão, o retardamento da

cobrança do tributo pelo prazo de 5 (cinco) anos para alcançar a homologação tácita das DCOMP's com a extinção de seus débitos sob condição resolutória de ulterior homologação. Tal conduta caracteriza, em tese, ação fraudulenta por parte da requerente, estando incursa no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Desta forma, o agravamento da multa de ofício é aplicável à situação trazida a julgamento. Contudo, em razão da ocorrência de fato superveniente, o percentual aplicado deverá ser reduzido, o que fundamento no tópico a seguir.

### **Redução da multa agravada. Norma jurídica superveniente**

Em razão da configuração de fraude, a Autoridade Fiscal impôs à Recorrente multa de 150%, fundamentada no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996.

Quanto a este específico ponto, cabe aqui salientar que, à época da lavratura do auto de infração, a redação desse dispositivo legal era no seguinte sentido:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

Contudo, após o início da vigência da Lei nº 14.689/2023, o texto legal em questão foi alterado, reduzindo a multa agravada ao limite de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto de lançamento de ofício, excetuando-se os casos de reincidência:

Art. 44 (...)

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

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

Diante dessa nova situação legislativa, deve ser aplicado o art. 106, inciso II, “c”, do CTN, passando-se a aplicar a penalidade menos severa:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Complemente-se, ainda, que não vislumbro a ocorrência de reincidência, conforme definição legal prevista no art. 44, § 1ºA da Lei nº 9.430/1996, razão pela qual a multa de 150% deve ser afastada, devendo ser reduzida para 100%.

Por fim, destaque-se que essa fundamentação é superveniente à apresentação do recurso voluntário e que, por esse motivo, foi adotada sem a existência de prequestionamento.

### 3. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa agravada para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii**

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, Redator designado

Com o devido respeito aos argumentos do ilustre relator, dirijo quanto à redução da multa prevista no artigo 18, §2º da Lei nº 10.833/2003 pelo artigo 8º da Lei nº 14.689/2023.

O referido artigo 8º reduziu a multa qualificada prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

Art. 8º. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44. ....

.....

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

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

§ 1º-B. (VETADO).

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e III – (VETADO).

Verifica-se que a alteração ocorreu sobre a multa prevista no §1º do artigo 44, lançada juntamente com o tributo devido, nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Por outro lado, no presente processo, está sendo discutido o lançamento de multa isolada com fundamento no artigo 18, *caput* e §2º da Lei nº 10.833/2003 (e-fl. 3), cuja redação é a seguinte:

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.

[...]

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Percebe-se que o §2º não remete ao §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, mas ao seu inciso I que trata da multa de 75%, inciso este que não foi alterado pela Lei nº 14.689/2023. Assim, a redução dada pela Lei nº 14.689/2023 não se aplica à multa isolada de que trata o §2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

Esta independência entre os normativos restou esclarecida no Acórdão CSRF nº 9303-014.408, de 21/09/2023, cujo excerto parcial do voto condutor transcrevo abaixo:

“Não há combinação possível, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, do art. 18, § 2º, da Lei 10.833/2003 com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mas tão-somente com o Inciso I do mesmo art. 74, ao qual o § 2º remete somente para a valoração da multa (75 %, aplicada em dobro). A multa é uma só, de 150 %, não havendo, propriamente, a “qualificação” da penalidade e o único fundamento para a aplicação da penalidade, para as compensações não homologadas, é a falsidade, conforme previsto no caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003. Ressalta-se ainda que aqui não está a se discutir a retroatividade benigna (ou não) da redação atual do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, dada pela Lei nº 11.488/2007, alegado em diversos outros casos trazidos à apreciação. Todas as Declaração de Compensação foram transmitidas já na vigência da lei de 2007. Assim, só nos cabe decidir se houve falsidade nestas declarações, a ensejar a aplicação da multa isolada, de 150 %, ou se cabe a sua exoneração, na íntegra.”

Destarte, não há que se aplicar a redução benigna promovida pelo artigo 8º da Lei nº 14.6809/2023 à multa prevista no artigo 18, *caput* e §2º da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Derouledé**