



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

Processo n° 12571.000019/2009-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.378 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria LUCRO REAL
Recorrente METALGRÁFICA IGUAÇU S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício:2007

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Tem cabimento a aplicação da multa de ofício isolada decorrente de compensação não declarada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seja aplicada sobre o montante dos débitos indevidamente compensados, pela utilização de crédito de natureza não tributária.

DOCTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Antônio Marcos Serravalle Santos, Henrique Heiji Erbano, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foram lavrados:

I - O Auto de Infração às fls. 167-173, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$56.433,97, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real e multa de ofício isolada por compensação não declarada no ano-calendário de 2006.

O lançamento foi apurado cotejo entre os dados informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 03-75, e aqueles contidos nos Demonstrativos de Cálculo de Tributos, fls. 138-142, no Livro de Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício (Lalur), fls. 143-149 e nos Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) com utilização de crédito oriundo de precatório alimentar para extinção indevida do débito de CSLL determinada pela base de cálculo estimada no valor R\$56.794,60 referente a 31.08.2006, fls. 160-165, em conformidade com a Tabela 1.

Tabela 1 – Falta de recolhimento de CSLL no ano-calendário de 2006

Ano-Calendário de 2006 (A)	DIPJ R\$ (B)	Valores Glosados de Ofício R\$ (D)	Valores Apurados de Ofício R\$ (E)
Total da CSLL	136.517,60	0,00	136.517,60
CSLL Paga por Estimativa	186.354,92	56.794,60	129.560,32
CSLL a Pagar	(49.837,32)	0,00	6.957,28

Meses do Ano-Calendário de 2006 (A)	DIPJ R\$ (B)	Diferenças Apuradas de Ofício R\$ (D)	Multas de Ofício Isolada R\$ E = (D x 75%)
31.08.2006	6.957,28	6.874,67*	

31.08.2006	56.794,60	56.794,60	42.595,95*
------------	-----------	-----------	-------------------

*Os valores destacados foram objeto da ação fiscal

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Lei nº 11.195, de 2005 e Lei nº 11.051, de 2005, bem como art. 28 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

II - O Auto de Infração às fls. 174-176, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$115.229,42, a título de multa de ofício isolada por compensação não declarada no ano-calendário de 2006.

O lançamento foi apurado pelo cotejo entre os dados informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 03-75, e aqueles contidos nos Demonstrativos de Cálculo de Tributos, fls. 138-142, no Livro de Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício, fls. 143-149 e nos Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) com utilização de crédito oriundo de precatório alimentar para extinção indevida do débito de IRPJ determinada pela base de cálculo estimada no valor R\$153.639,22 referente a 31.08.2006, fls. 160-165, em conformidade com a Tabela 2.

Tabela 2 – Falta de recolhimento de IRPJ no ano-calendário de 2005

Ano-Calendário de 2006 (A)	DIPJ R\$ (B)	Valores Glosados de Ofício R\$ (D)	Valores Apurados de Ofício R\$ (E)
Total do IRPJ	391.295,28	0,00	391.295,28
Operação de Caráter Cultural e Artístico	(9.967,08)	0,00	(9.967,08)
PAT	(9.967,08)	0,00	(9.967,08)
IRRF	(61.217,63)	0,00	(61.217,63)
IRPJ Pago por Estimativa	505.832,70	153.639,22	352.193,48
IRPJ a Pagar	(49.837,32)	0,00	(42.049,99)

Meses do Ano- Calendário de 2006 (A)	DIPJ R\$ (B)	Diferenças Apurada de Ofício R\$ (D)	Multas de Ofício Isolada R\$ E = (D x 75%)
31.08.2006	153.639,22	153.639,22	115.229,42*

*O valor destacado foi objeto da ação fiscal

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Lei nº 11.195, de 2005 e Lei nº 11.051, de 2005.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 185-194, com as alegações a seguir sintetizadas.

Tece esclarecimentos sobre os fatos e que apresenta a peça de defesa tempestivamente suscitando que:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a impugnante, por meio do qual a autoridade fiscal objetiva a cobrança de multa isolada em razão de compensação considerada indevida pela Receita Federal.

Ainda, cumulativamente com a pretensão de cobrar a multa isolada, objetiva a autoridade fiscal o adimplemento de saldo de contribuição social sobre o lucro, residual este havido em razão da não aceitação da compensação efetuada.

Não obstante o trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal, o mesmo é fruto de interpretação totalmente equivocada da legislação e jurisprudência vigente, sendo mister o imediato cancelamento da exigência fiscal ora hostilizada. [...]

Em 2006, na expectativa de determinado resultado, a impugnante optou por recolher a contribuição social e o imposto de renda por estimativa.

Por outro lado, a impugnante é credora da União Federal, tendo em vista que a mesma adquiriu créditos decorrentes de precatório requisitório federal não pago atempadamente pela entidade devedora.

Face a aquisição supra mencionada, a impugnante utilizou-se das prerrogativas constantes do § 2º do artigo 78 do ADCT da Constituição Federal de 1988, realizando o pagamento das antecipações IRPJ e CSLL devido com os créditos que possui junto à União Federal por força do precatório não pago atempadamente.

Ditos pagamentos foram devidamente informados na Delegacia da Receita Federal anteriormente ao vencimento do IRPJ e da CSLL.

Contudo, os requerimentos administrativos de pagamento (denominados pela Receita Federal como de compensação) foram indeferidos, sob a alegação de falta de atenção do disposto na legislação federal.

Não obstante, prejuízo algum adveio aos cofres públicos, eis que os então pagamentos das antecipações simplesmente foram desconsiderados quando da apuração final do resultado do exercício.

Por tais motivos, a impugnante sequer resolveu que questionar o indeferimento dos pedidos de compensação perante a Justiça Federal, eis que, na sua ótica, como prejuízo algum adveio ao fisco, o assunto estaria encerrado.

Agora, para sua total surpresa, vem a Receita Federal e lhe impõe uma pesada multa isolada, como se a impugnante — empresa listada na Bovespa — tivesse agido de maneira artil e dolosa.

Da Multa Cobrada — Inexigibilidade No Caso Concreto

A aplicação da referida multa é característico ato de excessiva penalização, para não dizer verdadeiro abuso. A sanção jurídica tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se assim o adimplemento correto, pontual e necessário de suas obrigações, pactuados entre a sociedade e o Estado, que os administra.

Tem, pois, a sanção essa finalidade, mas só essa. A sanção não pode ser utilizada com intuito confiscatório. [...]

No caso em apreço, impende seja considerado, de forma cumulativa, o disposto na Medida Provisória nº 351 que, em seu artigo 18, deu nova redação ao artigo de mesmo número da Lei 10.833/03, senão vejamos:

"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."

Ora, ainda que não se homologue a "compensação" levada a efeito pelo contribuinte, não se admite no caso presente que a mesma seja considerada como oriunda de falsidade de declaração.

Isto porque a atitude da impugnante, como visto alhures, foi a mais cristalina possível, estando amparada em dispositivo constitucional, não podendo lhe ser imposta penalidade similar às devidas por empresas que se utilizam de subterfúgios para fugir das suas obrigações perante os órgãos arrecadadores.

Entender de forma contrária é permitir um verdadeiro abuso de direito, com o qual não pode pactuar a impugnante que sempre foi uma contribuinte cordata, estando em dia para com suas obrigações. [...]

Por conseguinte, o exercício abusivo de direito se inclui entre uma das muitas variedades de atos ilícitos, como ato anti-social, com a ruptura, por um desses fundamentos, do equilíbrio dos interesses estabelecidos pela ordem jurídica, no condicionamento da harmonia social. Daí se impor a obrigação de reparar as conseqüências danosas de dito ato, seja na decretação, em sendo o caso, da nulidade do ato jurídico, com o desconhecimento dos seus efeitos, ou da composição econômica do prejuízo, com o reestabelecimento do *status quo ante*, isto é o retorno à situação anterior, em sendo possível. Por vezes há concomitantemente, a decretação da nulidade do ato e da recomposição econômica dos danos.

Assim, o ato administrativo que imputa à empresa Metalgráfica Iguaçu S/A a condição de sujeito passivo que prestou declaração falsa, embora aparentemente legal, merece ser afastado na medida em que, diretamente, afronta as garantias constitucionais do contraditório, ampla defesa e do devido processo legal. [...] Mister, pois, o cancelamento da multa imposta ou, pelo menos, a sua redução. [...]

Da Presunção de Falsidade de Declaração — Impossibilidade de Embasamento para a Imposição de Penalidade

Os fundamentos que embasam o inquinado Auto de Infração, objeto da presente Reclamação, têm suporte em meras presunções extraídas de conclusões vagas e hipotéticas, não se podendo admitir possa prevalecer a autuação bem como seus drásticos efeitos, com fundamentos superficiais e desprovidos de substância.

A exigência fiscal ora hostilizada é acintosa e reprovável, eis que sequer veio a ter sua materialidade provada, mas simplesmente presumida, resultante de circunstâncias indiciárias, que jamais poderiam confirmar qualquer irregularidade.

De outra parte, a doutrina consagra que além do principio da reserva legal, que sujeita o ato administrativo à Lei, deve-se explicitar que a administração, como ente público, deve agir com lealdade (principio da moralidade e finalidade), de modo a não estimular insegurança nas relações jurídicas.

A autuação é totalmente presuntiva. Portanto nula. Inexistem efeitos, inexistiu fato gerador — que sequer foi descrito pelo fiscal autuador — e, por conseqüência,

não há obrigação principal e nem acessória, capaz de gerar crédito tributário. Isto está no Código Tributário Nacional. [...]

Nenhuma das exigências vertidas no Auto de Infração devem prosperar pela manifesta impossibilidade de se exigir tributo e/ou impor penalidades com base em meras presunções. Admitir-se como procedentes tais exigências seria determinar a criação de novas hipóteses de incidência tributária. [...]

Nesse desiderato, é importante observar-se que em matéria de lançamento tributário não se aplica a presunção de legitimidade, cabendo sempre a administração fiscal demonstrar e comprovar os motivos de sua exigência. Em face ao artigo 142 do Código Tributário Nacional o ônus da prova pertence exclusivamente à Autoridade Administrativa encarregada de declarar a obrigação de constituir o crédito tributário.

Ademais, a iníqua imposição fiscal vertida no Auto de Infração não restou comprovada. A zelosa fiscalização preferiu encaminhar seu entendimento de forma totalmente presuntiva, albergando-se indevidamente pelos caminhos da responsabilidade presumida.

Com efeito, se a Fiscalização não logrou provar cabalmente a obrigação tributária, não poderia autuar os reclamantes meramente por presunção e indícios, impondo-se, assim, seja declarada nula a referida autuação.

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:

Diante do exposto, requer-se:

a) preliminarmente, seja conhecida a presente impugnação, posto que tempestiva e perfeitamente cabível.

b) posteriormente seja desconstituído o presente Auto de Infração, reconhecendo-se a impossibilidade da cobrança da multa isolada, eis que a contribuinte não agiu de modo ardiloso ou com dolo, tomando-se como base as razões vertidas na presente impugnação.

Requer-se outrossim, a intimação do signatário para manifestar-se sobre a contestação apresentada à presente impugnação, em atendimento aos princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, pena de nulidade "*in totum*" do procedimento fiscal iniciado.

Está registrado como ementa do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/CTA/PA nº 06-37.945, de 18.11.2010, fls. 198-204:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/09/2006

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Tratando-se de compensação não declarada em que o crédito utilizado seja de terceiros e não se refira a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal é cabível a aplicação de multa isolada de 75% sobre o valor total dos débitos indevidamente compensados.

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 19.09.2012, fl. 207, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 24.11.2011, fls. 208-220, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Acrescenta que apresenta a peça de defesa tempestivamente arguindo que:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a recorrente, por meio do qual a autoridade fiscal objetiva a cobrança de multa isolada em razão de compensação considerada indevida pela Receita Federal.

Ainda, cumulativamente com a pretensão de cobrar a multa isolada, objetiva a autoridade fiscal o adimplemento de saldo de contribuição social sobre o lucro, residual este havido em razão da não aceitação da compensação efetuada.

Não obstante o trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal, o mesmo é fruto de interpretação totalmente equivocada da legislação e jurisprudência vigente, sendo mister o imediato cancelamento da exigência fiscal ora hostilizada.

Desta feita, promoveu a recorrente sua tempestiva impugnação, a qual, contudo, não foi acolhida, tendo sido mantida a exigência em sua integral [...].

Esclarecimentos Preliminares

A recorrente é pessoa jurídica de direito privado, estando o resultado das suas atividades sujeito ao pagamento de diversos tributos à União, Estados e Municípios, dentre os quais destacam-se o Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Em 2006, na expectativa de determinado resultado, a recorrente optou por recolher a contribuição social e o imposto de renda por estimativa.

Por outro lado, a recorrente é credora da União Federal, tendo em vista que a mesma adquiriu créditos decorrentes de precatório requisitório federal não pago atempadamente pela entidade devedora.

Face à aquisição supra mencionada, a recorrente utilizou-se das prerrogativas constantes do § 2º do artigo 78 do ADCT da Constituição Federal de 1988, realizando o pagamento das antecipações IRPJ e CSLL devido com os créditos que possui junto à União Federal por força do precatório não pago atempadamente.

Ditos pagamentos foram devidamente informados à Delegacia da Receita Federal anteriormente ao vencimento do IRPJ e da CSLL.

Contudo, os requerimentos administrativos de pagamento (denominados pela Receita Federal como de compensação) foram indeferidos, sob a alegação de falta de atenção do disposto na legislação federal.

Não obstante, prejuízo algum adveio aos cofres públicos, eis que os então pagamentos das antecipações simplesmente foram desconsiderados quando da apuração final do resultado do exercício.

Por tais motivos, a recorrente sequer resolveu questionar o indeferimento dos pedidos de compensação perante a Justiça Federal, eis que, na sua ótica, como prejuízo algum adveio ao fisco, o assunto estaria encerrado.

Para sua total surpresa, veio a Receita Federal e lhe impor uma pesada multa isolada, como se a recorrente - empresa listada na Bovespa - tivesse agido de maneira arдил e dolosa.

Da Multa Cobrada — Inexigibilidade No Caso Concreto

A aplicação da referida multa é característico ato de excessiva penalização, para não dizer verdadeiro abuso. A sanção jurídica tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se assim o adimplemento correto, pontual e necessário de suas obrigações, pactuados entre a sociedade e o Estado, que os administra.

Tem, pois, a sanção essa finalidade, mas só essa. A sanção não pode ser utilizada com intuito confiscatório. [...]

No caso em apreço, impende seja considerado, de forma cumulativa, o disposto na Medida Provisória nº 351 que, em seu artigo 18, deu nova redação ao artigo de mesmo número da Lei 10.833/03, senão vejamos:

"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."

Ora, ainda que não se homologue a "compensação" levada a efeito pelo contribuinte, não se admite no caso presente que a mesma seja considerada como oriunda de falsidade de declaração.

Isto porque a atitude da impugnante, como visto alhures, foi a mais cristalina possível, estando amparada em dispositivo constitucional, não podendo lhe ser imposta penalidade similar às devidas por empresas que se utilizam de subterfúgios para fugir das suas obrigações perante os órgãos arrecadadores.

Entender de forma contrária é permitir um verdadeiro abuso de direito, com o qual não pode pactuar a impugnante que sempre foi uma contribuinte cordata, estando em dia para com suas obrigações. [...]

Por conseguinte, o exercício abusivo de direito se inclui entre uma das muitas variedades de atos ilícitos, como ato anti-social, com a ruptura, por um desses fundamentos, do equilíbrio dos interesses estabelecidos pela ordem jurídica, no condicionamento da harmonia social. Daí se impor a obrigação de reparar as conseqüências danosas de dito ato, seja na decretação, em sendo o caso, da nulidade do ato jurídico, com o desconhecimento dos seus efeitos, ou da composição econômica do prejuízo, com o reestabelecimento do *status quo ante*, isto é o retorno à situação anterior, em sendo possível. Por vezes há concomitantemente, a decretação da nulidade do ato e da recomposição econômica dos danos.

Assim, o ato administrativo que imputa à empresa Metalgráfica Iguaçu S/A a condição de sujeito passivo que prestou declaração falsa, embora aparentemente legal, merece ser afastado na medida em que, diretamente, afronta as garantias constitucionais do contraditório, ampla defesa e do devido processo legal. [...] Mister, pois, o cancelamento da multa imposta ou, pelo menos, a sua redução. [...]

Da Presunção de Falsidade de Declaração — Impossibilidade de Embasamento para a Imposição de Penalidade

Os fundamentos que embasam o inquinado Auto de Infração, objeto da presente Reclamação, têm suporte em meras presunções extraídas de conclusões vagas e hipotéticas, não se podendo admitir possa prevalecer a autuação bem como seus drásticos efeitos, com fundamentos superficiais e desprovidos de substância.

A exigência fiscal ora hostilizada é acintosa e reprovável, eis que sequer veio a ter sua materialidade provada, mas simplesmente presumida, resultante de circunstâncias indiciárias, que jamais poderiam confirmar qualquer irregularidade.

De outra parte, a doutrina consagra que além do princípio da reserva legal, que sujeita o ato administrativo à Lei, deve-se explicitar que a administração, como ente público, deve agir com lealdade (princípio da moralidade e finalidade), de modo a não estimular insegurança nas relações jurídicas.

A autuação é totalmente presuntiva. Portanto nula. Inexistem efeitos, inexistiu fato gerador — que sequer foi descrito pelo fiscal autuador — e, por conseqüência, não há obrigação principal e nem acessória, capaz de gerar crédito tributário. Isto está no Código Tributário Nacional. [...]

Nenhuma das exigências vertidas no Auto de Infração devem prosperar pela manifesta impossibilidade de se exigir tributo e/ou impor penalidades com base em meras presunções. Admitir-se como procedentes tais exigências seria determinar a criação de novas hipóteses de incidência tributária. [...]

Nesse desiderato, é importante observar-se que em matéria de lançamento tributário não se aplica a presunção de legitimidade, cabendo sempre a administração fiscal demonstrar e comprovar os motivos de sua exigência. Em face ao artigo 142 do Código Tributário Nacional o ônus da prova pertence exclusivamente à Autoridade Administrativa encarregada de declarar a obrigação de constituir o crédito tributário.

Ademais, a iníqua imposição fiscal vertida no Auto de Infração não restou comprovada. A zelosa fiscalização preferiu encaminhar seu entendimento de forma totalmente presuntiva, albergando-se indevidamente pelos caminhos da responsabilidade presumida.

Com efeito, se a Fiscalização não logrou provar cabalmente a obrigação tributária, não poderia autuar os reclamantes meramente por presunção e indícios, impondo-se, assim, seja declarada nula a referida autuação.

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:

Diante do exposto, requer-se preliminarmente seja conhecido o presente recurso para que, reformando-se a decisão de primeira instância, reconhecendo-se a impossibilidade da cobrança da multa isolada, eis que a contribuinte não agiu de modo ardiloso ou com dolo, tomando-se como base as razões vertidas no presente recurso.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 16º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 4

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁵. Assim, os Autos de Infração, fls. 167-176 e o Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/CTA/PA nº 06-37.945, de 18.11.2010, fls. 198-204, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que

70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

ensejaram os procedimentos de ofício. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente discorda da aplicação das multas de ofício isoladas.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais⁶.

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

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária⁷.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. ⁸ Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função de descumprimento de obrigação acessória.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a

⁶ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

⁷ Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

⁸ Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

Vale esclarecer que tem cabimento a aplicação da multa de ofício isolada decorrente de compensação não declarada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seja aplicada sobre o montante dos débitos indevidamente compensados, pela utilização de crédito decorrente de ação judicial não transitada em julgado.⁹ Nesse caso não se trata de presunção legal, mas sim de verificação da ocorrência de compensação não declarada a ensejar a aplicação da multa de ofício isolada.

Os lançamentos foram apurados pelo cotejo entre os dados informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 03-75, e aqueles contidos nos Demonstrativos de Cálculo de Tributos, fls. 138-142, no Livro de Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício, fls. 143-149 e nos Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) com utilização de crédito oriundo de precatório alimentar para extinção indevida:

a) do débito de CSLL determinada pela base de cálculo estimada no valor R\$56.794,60 referente a 31.08.2006, fls. 160-165;

b) do débito de IRPJ determinada pela base de cálculo estimada no valor R\$153.639,22 referente a 31.08.2006, fls. 160-165.

Consta no Despacho Decisório proferido em face da apresentação do Per/DComp formalizado no processo nº 10166.009231/2006 -43, fl. 160-165:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de créditos oriundos de Precatório Alimentar Transitado em Julgado - VTBV 054/90 - com débitos de IRPJ e CSLL, de responsabilidade do contribuinte.

Embora o contribuinte tenha apresentado Escritura Pública como prova de aquisição de direitos sobre créditos alimentícios oriundos de Reclamação Trabalhista promovida pelo Sindicato dos Trabalhadores em Educação de Roraima — SINTER — contra a União Federal, decorrentes dos autos VTBV 054/90, tais créditos não têm, [...] natureza tributária. Ademais, considerando que ditos precatórios se configuram como créditos de terceiros, cabe lembrar que convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a vedação específica à compensação explícita na Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000. [...]

Portanto, a compensação pretendida deve ser considerada não declarada, acarretando a imediata cobrança dos créditos tributários confessados, indevidamente

⁹ Fundamentação legal : art. 165, art. 168, art. 170, art. 170-A do Código Tributário Nacional art. 74 da Lei nº

compensados e não pagos. Também devem ser adotadas as providências necessárias para o lançamento da multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833/03.

Desse modo, não há que se falar em presunção legal e tem aplicação do disposto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Lei nº 11.195, de 2005 e Lei nº 11.051, de 2005, bem como art. 44 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Todas essas circunstâncias constam no Relatório de Ação Fiscal, fls. 177-179, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano.

A fiscalização abrangeu o ano calendário de 2006, tendo como tributos fiscalizados o IRPJ e a CSLL, tendo sido motivada devido à declaração de compensação apresentada pela fiscalizada e considerada não declarada (fl. 159). [...]

Considerando as informações constantes nos autos, tem-se que a fiscalizada apresentou declaração de compensação (fl. 159), em que pleiteava que os débitos abaixo especificados fossem compensados com créditos oriundos de precatório alimentar com trânsito em julgado, transferidos via escritura pública de seção de créditos (fl. 160).

Código Receita	Período de Apuração	Vencimento	Valor Original do Débito (R\$)
2362	31/08/2006	29/09/2006	153.639,22
2484	31/08/2006	29/09/2006	56.794,60

Tal declaração de compensação foi objeto do processo administrativo nº 10166.009231/2006-43, sendo considerada não declarada por meio do despacho decisório nº 5/2007 (fls. 160 a 164), com base nas alíneas "a" e "e" do inciso II do § 12 do Art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Assim sendo, considerando os dispositivos legais em vigor à época dos fatos, tal hipótese se encaixa perfeitamente no disposto do § 4º do Art. 18 da Lei nº 10.833/2003, o qual dispõe:

Art. 18 [...]

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso 11 do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

1 - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (grifou-se)

Desta forma, deve-se aplicar a multa isolada no percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que é de 75% (setenta e cinco por cento), resultando nos seguintes lançamentos:

Código Receita	Período de Apuração	Valor Original do Débito (R\$)	Valor da Multa Isolada
2362	31/08/2006	153.639,22	115.229,42
2484	31/08/2006	56.794,60	42.595,95

Ocorre que, por força do § 12 do Art. 74 da Lei nº 9.430/1996, quando a compensação é considerada não declarada, não se aplica o disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste mesmo artigo, ou seja, a compensação considerada não declarada não extingue o crédito tributário.

Conseqüentemente, deve ser aplicado ao caso o tratamento dado às estimativas não pagas, quer seja, na apuração do ajuste anual do Imposto sobre a Renda, as estimativas porventura deduzidas devem ser glosadas.

No caso da fiscalizada, considerando as informações da DIPJ referente ao ano calendário de 2006 (fls. 07 a 74), a qual foi apresentada pela própria fiscalizada, verifica-se que o valor de R\$153.639,22 foi considerado como antecipação de IRPJ (fl. 16), compondo o valor de R\$505.832,70, que a fiscalizada declarou como o somatório das estimativas mensais pagas a título de antecipação de IRPJ (fl. 18), resultando no saldo negativo de R\$ 195.689,21. Considerando a glosa do valor de R\$153.639,22, o saldo negativo de IRPJ foi reduzido para RS 42.049,99, [...].

Verifica-se que o valor utilizado para as bases de cálculo das multas de ofício isoladas foram exatamente os totais dos valores indevidamente compensados com utilização de crédito de natureza não tributária, procedimento esse expressamente vedado pelo § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹⁰. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹¹.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹¹ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 12571.000019/2009-15
Acórdão n.º **1803-002.378**

S1-TE03
Fl. 239

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA