



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13850.720216/2019-44
ACÓRDÃO	1401-007.094 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASILFIJ DISTRIBUIDORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 09/04/2018, 15/04/2018, 04/06/2018, 25/06/2018, 07/11/2018

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.

Correta a aplicação da multa isolada por força da compensação ter sido considerada **não declarada**, devendo-se, entretanto, reduzir seu percentual em face da retroatividade benigna do art.106 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, aplicar a retroatividade benigna da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 100%, nos termos do voto do Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário a este Colegiado, tendo em vista que o Acórdão de nº 14-106.778, de 30 de abril de 2020, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RPO, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem relatoriar a situação ocorrida nos autos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância, consubstanciada, e, em seguida, o **voto** pertinente.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 2/6), por meio do qual é exigida multa no valor de R\$ 493.923,00, em razão de ter sido considerada não declarada, por meio de despacho decisório emitido nos processos administrativos nº 13850.720138/2019-88, 13850.720139/2019-22, 13850.720137/2019-33, 13850.720140/2019-57, 13850.720136/2019-99 e 13850.720141/2019-00, a compensação pleiteada pela contribuinte. O enquadramento legal da multa é a Lei nº 10.833, de 24 de dezembro de 2003, art.18, § 4o, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 18.

Notificado do lançamento em 23/10/2019, conforme aviso de recebimento de fl. 132, a interessada, por seu representante legal, ingressou, em 09/11/2019, com a impugnação de fls. 135/151, na qual alegou, em suma, ausência de má-fé; indução por terceiros dotados de procuração eletrônica a realizar procedimentos indevidos; inconstitucionalidade da multa conforme jurisprudência; insubsistência da dobra da multa pois não agiu com falsidade ou intenção de lesar o Fisco; multa confiscatória; relevação da multa com base na Lei 6.374, de 1989; princípios da segurança jurídica e certeza do direito.

VOTO

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF). Dela conheço.

Trata-se de analisar lançamento relativo a multa isolada por compensação considerada não declarada.

Inicialmente, cabe deixar claro que a matéria a ser discutida no presente processo diz respeito tão somente à multa isolada aplicada em decorrência do tratamento dado às compensações transmitidas pela impugnante. Dessa forma, não caberá aqui qualquer análise do mérito relativo ao indeferimento da compensação que deve ser abordado no processo próprio, no caso de apresentação de recurso hierárquico pela contribuinte, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 56, § 1o, no prazo de 10 (dez dias) conforme art. 59 do mesmo dispositivo.

O art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, na redação vigente ao tempo da infração, previa:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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 II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu §1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Os mencionados dispositivos da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, estabelecem:

“Art. 74. (...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

.....

II - em que o crédito: (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pela Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

Tendo sido a compensação considerada NÃO DECLARADA nos processos administrativos 13850.720138/2019-88, 13850.720139/2019-22, 13850.720137/2019-33, 13850.720140/2019-57, 13850.720136/2019-99 e 13850.720141/2019-00, sem informação de que tenha havido interposição e deferimento de recurso hierárquico apresentado tempestivamente, correta está a aplicação da multa de lançamento de ofício pela autoridade lançadora sobre os débitos indevidamente compensados, conforme exigido no auto de infração, ainda que referidos débitos já tenha sido pagos/parcelados/inscritos em dívida.

Configurada a hipótese de compensação considerada não declarada, ainda que pendente de decisão definitiva e independente da ocorrência de dolo, fraude ou má-fé, a multa isolada deve ser constituída de ofício porque inexistente na ordem jurídica vigente previsão de suspensão ou interrupção de prazo decadencial para a constituição de ofício de crédito tributário.

No tocante à alegação de ofensa a princípios constitucionais da sanção pecuniária, afastar multa prevista expressamente em diploma legal sob tal fundamento implicaria declarar a inconstitucionalidade de lei. Ademais os princípios de vedação ao confisco, da proporcionalidade, do direito de petição e da razoabilidade, previstos na Constituição Federal (CF), são dirigidos ao legislador de forma a orientar a feitura da lei. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la .

Ademais disso, o art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, expressamente determina a vinculação do julgador administrativo.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, **deve limitar-se a aplicá-la**, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Tendo em vista que a impugnante citou diversas decisões administrativas, deve-se esclarecer que os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina, somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Sendo assim, quanto às decisões trazidas aos autos, é de se observar o disposto no art.506 do Novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.” Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, uma vez que os efeitos são inter partes e não erga omnes.

Cumpra acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 100, II.

Acórdãos das instâncias administrativas eventualmente citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Porém, no âmbito do PAF, não há norma legal que atribua a tais decisões este efeito.

Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais judiciais e administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

A contribuinte contestou também o fato de a multa ter sido aplicada em dobro. O § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, determina a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com percentual duplicado na forma do § 1º, quando for o caso. Veja-se a redação do referido dispositivo:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por outro lado, a Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, estabelece:

Lei nº 4.502, de 1964.

Art 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – **Fraude** é toda 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, **ou a evitar ou diferir o seu pagamento**.

Art.73 – **Conluio** é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (Grifei)

No presente caso o dolo resta demonstrado no processo, na medida em que a contribuinte inclui informação falsa em sua declaração de compensação, de modo a viabilizar a extinção irregular dos débitos envolvidos e se eximir do seu pagamento.

Dessa forma, restando comprovada a ocorrência de fraude, é de ser aplicada a multa duplicada, no percentual de 150%.

Não prospera também a pretensão da impugnante de limitar sua responsabilidade pela incorreção das declarações ofertadas ao fisco à culpa **in eligendo** da empresa PRETEL SOCIEDADE DE ADVOGADOS por ela contratada, na medida em que o proveito foi em seu benefício. Além do mais, o fato de se ter contratado profissional para execução dos trabalhos não a exime de acompanhar a sua correção.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, segundo o disposto no CTN, art. 136. Inserida nas disposições deste artigo está a suposição de que os indivíduos conhecem a lei e que, se não a cumprem, é porque não o quiseram efetivamente, ou, então, não foram suficientemente diligentes na gestão de seus negócios, elegendo prepostos negligentes ou não tomando as medidas necessárias para a adequação de suas atividades à legislação vigente; é o caso da culpa **in eligendo** ou **in vigilando**.

Os problemas internos com a PRETEL não podem ser opostos à Fazenda, como causa excludente de responsabilidade da pessoa jurídica. Esta, em última análise, é quem deve suportar as consequências da má escolha do profissional ou da má execução dos serviços contratados, quer por culpa **in eligendo**, quer por culpa **in vigilando**.

Quanto ao pedido de relevação da multa, com base na Lei nº 6.374, de 1989, art. 92, cabe esclarecer que se trata de lei estadual, inaplicável ao presente caso.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Apesar de cientificada em 30 de dezembro de 2020, conforme AR de fls.166, da decisão recorrida, consta que a Interessada apresentou Recurso Voluntário em 12 de setembro de 2020 (fls.167), no qual repete as alegações trazidas na Impugnação.

Em petição posterior, esclarece que decidiu não aguardar os correios, por força da **pandemia**, e entregou antecipadamente seu recurso voluntário, depois apresentou o mesmo recurso em 04 de janeiro de 2021.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Conforme relatoriado, as alegações trazidas no recurso voluntário repetem as mesmas alegações trazidas para a decisão de primeira instância.

Reproduzo aqui excertos do voto da decisão recorrida e que adoto como razão de decidir:

*Não prospera também a pretensão da impugnante de limitar sua responsabilidade pela incorreção das declarações ofertadas ao fisco à culpa **in eligendo** da empresa PRETEL SOCIEDADE DE ADVOGADOS por ela contratada, na medida em que o proveito foi em seu benefício. Além do mais, o fato de se ter contratado profissional para execução dos trabalhos não a exime de acompanhar a sua correção.*

*A responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, segundo o disposto no CTN, art. 136. Inserida nas disposições deste artigo está a suposição de que os indivíduos conhecem a lei e que, se não a cumprem, é porque não o quiseram efetivamente, ou, então, não foram suficientemente diligentes na gestão de seus negócios, elegendo prepostos negligentes ou não tomando as medidas necessárias para a adequação de suas atividades à legislação vigente; é o caso da culpa **in eligendo** ou **in vigilando**.*

Os problemas internos com a PRETEL não podem ser opostos à Fazenda, como causa excludente de responsabilidade da pessoa jurídica. Esta, em última análise,

*é quem deve suportar as consequências da má escolha do profissional ou da má execução dos serviços contratados, quer por culpa **in eligendo**, quer por culpa **in vigilando**.*

Quanto ao pedido de relevação da multa, com base na Lei nº 6.374, de 1989, art. 92, cabe esclarecer que se trata de lei estadual, inaplicável ao presente caso.

[...]

No presente caso o dolo resta demonstrado no processo, na medida em que a contribuinte inclui informação falsa em sua declaração de compensação, de modo a viabilizar a extinção irregular dos débitos envolvidos e se eximir do seu pagamento.

No mesmo sentido, acerca da adequada norma do art.136 do CTN, Luciano Amaro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro, leciona que:

O artigo 136 pretende, em regra geral, evitar que o acusado alegue que ignorava a lei, ou desconhecia a exata qualificação jurídica dos fatos e, portanto, teria praticado a infração ‘de boa-fé’, sem intenção de lesar o interesse do Fisco.

Apenas deve-se fazer a ressalva de que a penalidade ora aplicada, em seu percentual de 150%, sofreu alteração em seu dispositivo legal, a saber:

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

[...]

*§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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023).*

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício (incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim, por força da retroatividade benigna estabelecida no art.106 do CTN, a presente multa aplicada deve situar-se nos termos atuais, devendo ser reduzida para 100% (cem por cento).

O princípio que norteia a imputação desta penalidade tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias.

No mais, a apreciação de arguições de inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste poder.

Não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo e/ou multa com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

A questão já foi, inclusive, objeto de súmula em instância administrativa superior, no caso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por meio da Portaria CARF de nº 106, de 21 de dezembro de 2009:

Súmula CARF nº 2

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

De tal sorte, há que se ter como correta a aplicação da multa de ofício lançada, providenciando-se, entretanto, a sua **redução** por força da retroatividade benigna do art.106 do CTN.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao Recurso Voluntário e, de ofício, aplicar a retroatividade benigna da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano