



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722319/2018-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.622 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente RODOVIARIO BRASIL CENTRAL TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/05/2016, 27/06/2016, 13/07/2016, 04/08/2016

NULIDADE. PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora, não restando evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COMPROVADA FALSIDADE. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. DETERMINAÇÃO LEGAL

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

MULTA. AGRAVAMENTO.

O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não se aplica nos casos em que o contribuinte apresenta resposta à intimação incompleta ou diferente daquela desejada pela autoridade fiscal.

MULTA EXIGIDA DE ACORDO COM A NORMA JURÍDICA VIGENTE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não se reveste de caráter confiscatório nem é desproporcional a multa imputada nos limites percentuais preconizados por legislação vigente. Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, nos termos do art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 15-46.309, de 03 de abril de 2019, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SDR, que rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou procedente em parte a impugnação e manter parcialmente o crédito tributário cancelando o percentual de agravamento da multa isolada, persistindo a exigência no percentual de 150%.

Por economia processual e por entender suficientes as informações constantes no Relatório do r. acórdão, passo a transcrevê-lo abaixo:

“Trata o presente processo de impugnação (fls. 22 a 96) ao auto de infração, às folhas 2 a 8, lavrado para lançamento de ofício referente a multa regulamentar no percentual de 225% em decorrência de compensação indevida efetuada com declaração apresentada com falsidade, combinado com o não atendimento à intimação.

Conforme detalhado no Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE nº 280/2018, folhas 10 a 15, o crédito oriundo dos pagamentos identificados nas declarações de compensação apresentadas pela interessada é inexistente e origina-se de retificação fraudulenta de DARFs recolhidos por contribuinte diverso.

O referido Despacho Decisório conclui pela não homologação das DCOMPs, motivada pela inserção de informações falsas, combinado com o não atendimento à intimação, o que resulta no lançamento da multa isolada no percentual de 225%, conforme prevêem o caput e os §§ 2º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Cientificada, a recorrente apresentou impugnação, acompanhada de comprovante de parcelamento (fls. 62 a 72), cópia das intimações expedidas pela Receita Federal, bem como as respostas às intimações (fls. 73 a 75), contrato celebrado com a LA Consultoria referente a compensação de créditos federais (fls. 76 a 78).

Por meio da impugnação apresentada, a interessada alega que foi vítima de um golpe, o qual foi desmascarado pela “Operação Manigância”, realizada pela Polícia Federal e Receita Federal, por meio da qual foi apurado que a fraude em questão era operada por empresas que prestavam consultoria, disponibilizando créditos tributários oriundos de

pagamentos a maior realizados por terceiros e repassando essas montas para clientes que contratavam o serviço, sem, contudo, conhecerem estes a proveniência dos valores que seriam utilizados para compensação.

Adicionalmente, a impugnação apresentada defende que, preliminarmente, seja declarada a nulidade integral do auto de infração, haja vista restar comprovado estar o mesmo fulminado de vícios insanáveis, devendo ser aplicado ao caso presente o instituto da denúncia espontânea, afinal, os débitos indevidamente compensados foram parcelados pela impugnante.

Subsidiariamente, que seja declarada a nulidade parcial do auto de infração, já que esgotou a impugnante todas as formas possíveis de apresentar os documentos necessários solicitados e, assim como o Fisco, foi vítima de um esquema fraudulento engendrado, restando ausente os requisitos formais para manutenção e validade da autuação administrativa nos moldes realizados.

Alega que houve cerceamento do direito de defesa em decorrência da atitude negligente do agente administrativo, que se esquivou da análise da documentação comprovadamente levada à apreciação da Receita Federal, quando a impugnante foi intimada e reintimada.

No mérito, a impugnante defende, em síntese, que:

1 A multa isolada de 150%, por ter prestado declaração com informações falsas, ultrapassa os critérios de razoabilidade e proporcionalidade, assim, se faz necessário a sua anulação, ou alternativamente a sua minoração, visto que se trata de multa arbitrária e sem fundamentação qualquer que justifique o seu valor.

2 A majoração da multa aplicada em 50% por não atendimento a intimação deve ser afastada, já que apresentou toda a documentação pertinente, exigidas pelo Fisco, tão logo imediatamente houve as solicitações.

3 A cumulação de multas aplicadas sobre as mesmas operações é indevida, afinal, não é legítimo aplicar concomitantemente multa isolada e multa de ofício.

Por sua vez, 4ª Turma da DRJ/SDR rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou parcialmente procedente, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/05/2016, 27/06/2016, 13/07/2016, 04/08/2016

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COMPROVADA FALSIDADE. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. DETERMINAÇÃO LEGAL

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

MULTA. AGRAVAMENTO.

O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não se aplica nos casos em que o contribuinte apresenta resposta à intimação incompleta ou diferente daquela desejada pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 11/05/2016, 27/06/2016, 13/07/2016, 04/08/2016

NULIDADE.

Incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, quando se verifica que a fiscalização forneceu ao sujeito passivo todas informações necessárias para que este pudesse impugnar o lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou recurso voluntário nos seguintes termos:

“(…)

14. Como já brevemente exposto nos itens precedentes, a Receita Federal e a Polícia Federal desmantelaram no primeiro semestre de 2018, após longa investigação, uma associação criminosa que realizava fraudes relacionadas ao comércio de créditos tributários irregulares.

15. Nesta investigação, denominada “Operação Manigância”, foi apurada que a fraude em questão era operada por empresas que prestavam consultoria, disponibilizando créditos tributários oriundos de pagamentos a maior realizados por terceiros e repassando essas montas para clientes que contratavam o serviço, sem, contudo, conhecerem estes a proveniência dos valores que seriam utilizados para compensação.

16. Como base nas manifestações do Ministério Público Federal nos autos do Processo nº. **0005810-22.2017.403.6181**, os golpes aplicados pelos criminosos podem ter causado um prejuízo aos cofres públicos em um montante que facilmente ultrapassa a cifra dos noventa milhões de reais.

17. Também restou claro que, para ser operacionalizada, além das empresas de consultoria, **a fraude contava com a participação de uma analista-tributária da própria Receita Federal** e de um falso auditor-fiscal, que realizavam direcionamentos em duas modalidades distintas.

18. Em alguns casos, para burlar o sistema de identificação, as transferências eram realizadas diretamente às contas das empresas cooptadas pelo esquema. Já em outras ocasiões, por sua vez, as remessas eram feitas de maneira indireta, onde os envios dos créditos eram destinados às firmas falsas vinculadas aos envolvidos que, posteriormente, repassavam os valores aos clientes finais, também vítimas da ardilosa cadeia.

19. A par disso e diante da tamanha complexidade do “*modus operandi*” dos meliantes, salientamos que a empresa recorrente não tinha subsídios necessários para descobrir, sequer suspeitar, de qualquer tipo de inidoneidade no que tange ao comportamento dos sócios da empresa.

20. Ademais, como se todos os transtornos junto ao Fisco já não fossem suficientes (declarações não homologadas), no presente caso se faz presente a existência de danos financeiros colossais para a própria recorrente. Isso porque, com base no contrato entabulado entre a contribuinte e a empresa infratora, aquela depreendeu pagamentos que, tendo em vista a não homologação das declarações, resultaram em agigantado prejuízo financeiro.

21. Ao propósito, as operações de assessoria em referência de fato ocorreram, motivo pelo qual resta patente que a recorrente operou com toda a lisura e boa-fé exigíveis e não pode ser responsabilizada por ilegalidades eventualmente cometidas pela empresa **LEARNING ADVICE CONSULTORIA LTDA.**

22. Não obstante, a própria Assessoria de Comunicação da Procuradoria da República no Estado de São Paulo, conforme notícia veiculada através de seu sítio eletrônico oficial, demonstra que as empresas adquirentes dos créditos **não sabiam das origens fraudulentas**, sendo, portanto, **VÍTIMAS: (...)**

23. COMO SE DETRAI A PARTIR DA LEITURA DA NOTÍCIA ACIMA, TEMOS QUE A PRÓPRIA PROCURADORIA, QUE PARTICIPOU DA INVESTIGAÇÃO E QUE PROPÔS A AÇÃO CABÍVEL CONTRA OS MALFEITORES, FOI CLARA EM EXIMIR DE CULPA AS EMPRESAS QUE COMPUNHAM O FINAL DA CADEIA, FIGURANDO ESTAS COMO VITIMAS!

24. Assim, não restam dúvidas que a recorrente agiu, a todo momento, eivada de boa-fé em suas relações e atitudes. Tal fato é passível de conclusão não apenas levando em consideração que a recorrente **já parcelou os créditos tributários decorrentes das declarações de compensação não-homologadas**, mas também pelo contrato pactuado com a LA Consultoria e os respectivos comprovantes de pagamentos (prestação de serviços a título oneroso), isso sem falar, que há todo tempo, colaborou com a investigação instaurada, querendo, assim como a Procuradoria e a Polícia Federal, que a verdade dos fatos fosse esclarecida e que os culpados fossem condenados.

25. Por essa razão, é desmedida a aplicação de penalidade à recorrente ao passo que, assim como o Fisco, a mesma fora uma das **VÍTIMAS** de uma associação criminosa altamente especializada, que utilizava de todo um complexo arcabouço instrumental e operacional para causar danos a outrem.

IV. DO DIREITO

IV. 1 - DA NECESSIDADE DE ANULAÇÃO DA MULTA ISOLADA - FALSIDADE DE DECLARAÇÃO

26. O agente fiscal entendeu que a contribuinte, ora recorrente, valeu-se de créditos inidôneos para realizar o procedimento de compensação de tributos federais. Em detrimento disso, considerando apenas a mera literalidade do fato sem, contudo, observar o contexto fatídico conforme restou acima detalhadamente informado, aplicou a arbitrária multa de 150%.

27. Mas, apesar de todos os fatos jurídicos apresentados na impugnação, não temos dúvida de que a DRJ/SDR não tomou a melhor decisão para o caso exposto à sua apreciação.

28. É o que passamos a abordar.

29. Primeiramente, é imprescindível expormos que a aplicação da multa aqui guerreada não teve uma prévia fundamentação. O único argumento utilizado para a porcentagem aplicada foi, exclusivamente, a utilização de créditos fraudulentos junto ao Erário pelo qual, supostamente, compactuara a recorrente.

30. Entretanto, em nenhum momento o agente demonstra, pormenorizada, a fundamentação utilizada para a aplicação da multa nesta porcentagem. Não há referências aos danos acarretados à imperatividade do Fisco, ou, ao menos, o prejuízo que supostamente teria sido suportado pela União em detrimento da organização criminosa que lesou tanto a Receita Federal, quanto a recorrente.

31. Ou seja, **foram desobservados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade** diante da imposição de multa que, com o devido acatamento, nos salta aos olhos a sua tamanha desproporção. (...)

33. Ademais, a tese acerca da desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa aplicada ganha ainda mais força quando nos atentamos ao fato de que a recorrente também foi **VÍTIMA** de um plano ardiloso arquitetado visando exclusivamente o enriquecimento ilícito dos infratores em detrimento das dificuldades das empresas em adimplir com a alta carga tributária a que estão submetidas.

34. Desse modo, pelo menos teoricamente, o auto de infração lavrado teria o condão de ressarcir o Ente Público pelos valores devidos e não recolhidos, condenando a ora recorrente pelo seu inadimplemento, ainda que este não tenha sido cometido de modo proposital.

35. Sob esse enfoque, devemos trazer à baila que as normas jurídicas que compõem os preceitos constitucionais limitam a discricionabilidade do administrador, norteando-lhe até a melhor solução para atender as finalidades estabelecidas pelo constituinte. Ou seja, diante de uma determinada situação que o leve a tomar uma decisão discricionária, ele deverá optar pela alternativa que melhor atenda os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

36. Diante desse contexto, somos levados a acreditar que a única intenção de fato almejada quando da aplicação de multa tão desarrazoada tenha sido tão somente o caráter arrecadatório. Como sempre, o Erário, preocupado em alimentar essa insaciável, decadente e ineficiente máquina estatal, norteia-se pela sede da arrecadação com a finalidade posterior de servir de subsídio para projetos de cunhos políticos. (...)

38. Nesse sentido, percebam que o valor ora autuado, carente de fundamentação ou amparo legal, é demasiadamente severo se considerada a proporção que o Fisco alega ter a recorrente cometido. Clarividente que, esta explícita desproporção, por si só é álibi mais que suficiente para ensejar a repulsa de sua aplicação.

39. Além disso, temos também que a **ausência de motivação para a remissão legal utilizada para a aplicação da desarrazoada multa compromete a defesa da recorrente, em manifesta afronta ao princípio constitucional da ampla defesa**. Notem que a contribuinte está submetida ao constrangimento de se defender de algo que, ao menos, sabe ao certo o que dera causa, ou o que sobrepeçou mais para o convencimento do agente público.

40. Pois bem. Requisito básico de qualquer ato administrativo, especialmente aquele que ocasione possível punição ao administrado, sem dúvida alguma é a motivação, elemento essencial para a validade de lançamentos tributários, conforme bem colocado pelo artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72, assim como, em sentido mais amplo, pelo próprio art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99. Vejamos, respectivamente: (...)

41. Ilustres Julgadores! A **necessidade de motivação dos atos adminis-trativos é preceito básico indispensável para se caracterizar a legalidade da atuação da Administração Pública**, seja ela de qual Ente for. Esse preceito surge em observância aos princípios constitucionais da publicidade e da legalidade, sob os quais estão submetidos (ou deveriam estar) todos os seus atos.

42. Neste mesmo sentido vem sendo o entendimento deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que por meio do Acórdão nº. 1401-002.027, asseverou a necessidade de motivação de todo e qualquer ato administrativo, ressaltando a exigência contida no art. 50, §1º da Lei Geral do Processo Administrativo Federal – Lei nº 9.784/99. (...)

44. Após a transcrição da brilhante decisão proferida por este E. Conselho, reforça-se: estando a Administração Pública limitada à legalidade, a ela é vedado proferir decisões sem contar com qualquer amparo legal para tanto. Por isso, os atos por ela praticados devem estar alicerçados à subsunção dos fatos do caso concreto à norma jurídica que, teoricamente, seria pertinente ao caso, em obediência ao princípio da legalidade administrativa.

45. E não é só!

46. Não pode ser despercebido o fato de, embora a contribuinte tenha se valido de crédito fraudulento para a compensação, a mesma **não tinha conhecimento algum acerca da origem e tampouco da ilicitude de tais valores.**

47. Percebam que quando a recorrente procurou a empresa apontada pela Polícia Federal, até então supostamente idônea, para que lhe prestasse consultoria tributária, seu intuito era, exclusivamente, realizar um planejamento fiscal, ou, melhor dizendo, implementar uma elisão fiscal em seu negócio, algo que é totalmente autorizado por lei.

48. Em **nenhum momento** o intuito da recorrente era de corroborar criminalmente ou pactuar da prática ilegal que estava sendo cometida pelos membros da organização criminosa que, atualmente, estão presos. Sua intenção era unicamente realizar a compensação de seus créditos tributários de maneira legal e estritamente dentro da lei.

49. Corroborar o quanto aqui elucidado o fato de ter a contribuinte prestado todas as informações necessárias sempre que fora solicitada pelo Fisco. Se seu intuito, juridicamente conhecido como “*animus dolo*”, fosse o de burlar o Erário ou obter quaisquer tipos de vantagens ilícitas, a mesma jamais teria contribuído para a apuração dos fatos, como assim o fez.

50. Nesse sentido, é oportuno ressaltarmos que a mesma realizou **o parcelamento dos débitos que tiveram seus pedidos de compensação indeferidos** em razão da utilização dos créditos multados cedidos a título oneroso pela Learning Advice., ato que ocorreu imediatamente após a contribuinte ter tomado ciência do indeferimento de seus pedidos e, principalmente, pela razão motivadora dos indeferimentos.

51. Como se percebe, é nítido que a recorrente se valeu do instituto da Denúncia Espontânea, asseverado junto ao art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*: (...)

52. A guisa do artigo em questão, tem-se que o legislador procurou “incentivar” o contribuinte a cumprir sua obrigação tributária, ainda que fora do prazo anteriormente previsto para o adimplemento do tributo. Por conseguinte, o afastamento da incidência da multa tributária é a principal benesse concedida a esse contribuinte que, antecipadamente a qualquer atuação de fiscalização, regulariza sua inadimplência.

53. Com isso, diante do caso exposto à apreciação da DEJ/SDR, somente restaria à mesma reconhecer a eficácia do instituto para o presente processo, rechaçando a multa de 150% arbitrariamente e ilegalmente aplicada. Infelizmente, esforçou-se aquele Órgão em delinear argumentação para fazer permanecer o ilícito administrativo, mesmo diante de sua incontestável ausência de respaldo fático e legal.

54. Ainda nesse ponto, é extremamente importante asseverarmos que a própria Receita Federal reconhece a denúncia espontânea exatamente na forma como a realizada pela contribuinte, ora recorrente. É o que se conclui quando da análise da Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 30 de maio de 2016, transcrita a seguir com nossos grifos: (...)

56. A par disso, já é possível afastar a quantificação da multa aplicada no auto de infração aqui combatido, haja vista que a ora recorrente cumpriu estritamente

todas as suas obrigações, sem, contudo, auferir qualquer tipo de vantagem indevida, considerando que houve a restituição dos valores aos cofres públicos.

IV. 2 - DA NECESSIDADE DE MINORAÇÃO DA MULTA ISOLADA- DA FALSIDADE DE DECLARAÇÃO

57. Conforme introduzido alhures, temos que a sanção imposta à Recorrente foge, em muito, de qualquer tipo de exame de equivalência sobre eventuais infrações que se possa imputar à contribuinte. Dessa forma, ainda que não se declare a nulidade do auto de infração aqui guerreado, no mínimo faz jus a recorrente à **minoração** da multa aplicada, afinal, a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, requer a identificação inequívoca, na conduta praticada pelo sujeito passivo, de sonegação, fraude ou conluio, previstas, respectivamente, nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, hipóteses que definitivamente não ocorreram.

58. Explicamos.

59. Em companhia as garantias constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, aparece em destaque a **PROIBIÇÃO** da utilização dos tributos, bem como das penalidades tributárias, com o caráter de confisco. O princípio do NÃO CONFISCO atua ante o legislador como eficaz limitador aos devaneios punitivos, impedindo a adoção de alíquotas exorbitantes, como a presente de 150%, que fazem avançar além do devido sobre o patrimônio do contribuinte. Roque Antônio Carraza chamou atenção para a importância do limite constitucional ignorado pela I. Autoridade Fiscal: (...)

60. Veja-se, assim, que o valor ora autuado, cobrado da recorrente a título de penalidade administrativa, é demasiadamente severo se considerada a proporção da infração que o Fisco alega ter a recorrente cometido. **Esta desproporção, por si só, já seria suficiente para acarretar o afastamento da sanção!**

61. A sanção tributária tem por objetivo garantir a manutenção da eficácia das normas tributárias, as normas que a instituem guardam direta e imediata subordinação quantitativa às normas primárias dispositivas. Em outras palavras, as sanções tributárias são dependentes das normas dispositivas. Essa dependência estabelece uma relação de subordinação e subsidiariedade, ou seja, as sanções só se justificam diante das normas primárias. E as estas devem, necessariamente, subordinar seu conteúdo.

62. A medida da penalidade, portanto, não pode ultrapassar a medida do tributo, sob pena de sua conversão em instrumento de arrecadação mais efetivo do que a própria norma dispositiva. Portanto, a sanção tributária tem por limite quantitativo o valor do tributo cujo recolhimento ou fiscalização visa proteger. Qualquer exigência que ultrapasse esse limite objetivo caracteriza-se como apropriação injustificada de propriedade privada, ou como CONFISCO. (...)

64. Portanto, apenar a recorrente que não agiu com culpa, entre outros, ataca a razoabilidade, a equidade, a liberdade, a segurança jurídica e o não confisco. Enfim, desmonta o próprio Estado de Direito. É o que afirma Rui Barbosa Nogueira⁶: *“punir alguém com base em “infração objetiva” ou sem culpa é impossível no Estado de Direito porque isso foi prática só adotada ao tempo da barbárie”*.

66. Ademais, a tese acerca da desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa aplicada ganha ainda mais força quando nos atentamos ao fato de que a recorrente também foi **VÍTIMA** de um plano ardiloso, arquitetado visando, exclusivamente, o enriquecimento ilícito dos infratores em detrimento das dificuldades das empresas em adimplir com a alta carga tributária a que estão submetidas. Os comprovantes de pagamentos efetuados, o contrato pactuado e as notícias veiculadas no sítio da Procuradoria não nos deixam mentir.

67. Aliado a isso, é preciso insistir que da letra da lei extraímos que para aplicação da multa isolada em **dobro**, é necessário que haja o comportamento previsto no critério material da multa isolada, consubstanciado na não homologação da compensação **falsa** do tributo devido, **revestido de ação dolosa**, a qual expõe a fraude, sonegação ou conluio.

68. Desprezando-se as peculiaridades de cada ramo do direito, o que cabe aqui observar é que a coincidência das teorias reside no elemento volitivo, na vontade consciente de realizar a conduta típica e causar o resultado. Logo, para que persista a qualificação da penalidade tributária tal como lançada (150%), era imprescindível que a recorrente tivesse agido **INTENCIONALMENTE** no sentido de realizar o previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64.

69. É a prática do ilícito por alguém que possuía o *animus* a intenção de realiza-lo e de obter o resultado. Todavia, frisam-se quantas vezes mais forem necessárias, a recorrente fora **VÍTIMA** de um golpe a partir do exato momento em que submeteu ao poder da empresa de assessoria investigada os poderes para analisar toda a sua documentação contábil, sua situação financeira bem como em aconselhar, de maneira leviana, acerca da aquisição de créditos para efetiva compensação.

73. Convém evidenciar, outrossim, que o STF já decidiu pela inconstitucionalidade da aplicação de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, haja vista estar expressamente caracterizado o caráter confiscatório da medida. Tal posicionamento já fora manifestado em diversas oportunidades, como veremos abaixo:

70. Não obstante, ainda assim dentro de uma remota hipótese de que não seja julgada nula a presente autuação, deve a penalidade, pelo menos, **ser reduzida a 50% nos termos do artigo 74, §º17, da Lei 9.430/96**, de forma a penalizar adequadamente a conduta da recorrente, e, assim, proibir abusos do Fisco, insuportáveis, não razoáveis, que absorvem a própria fonte de tributação.

71. Não se trata aqui de aplicar o art. 150, IV, da CF, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, porque podemos até considerar que este preceito se aplica apenas ao tributo e a pena tributária não tem essa natureza.

72. Trata-se da aplicação do **princípio da vedação do confisco** previsto no art. 5, XXII, XXIII e XXIV, que garante o direito de propriedade em observância à sua função social e restringe a desapropriação.

73. Convém evidenciar, outrossim, que o STF já decidiu pela inconstitucionalidade da aplicação de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, haja vista estar expressamente caracterizado o caráter confiscatório da medida. Tal posicionamento já fora manifestado em diversas oportunidades, como veremos abaixo: (...)

74. Importa salientar que as decisões acima colacionadas não foram decididas esporadicamente. Em diversas outras oportunidades, o Pretório Excelso já havia proferido entendimento no sentido de que as multas punitivas, aplicadas em valor igual ou que ultrapassem 100% do valor do tributo devido, são **confiscatórias**. Por essa razão, deveriam ser anuladas, visto que violam expressamente o princípio constitucional do não confisco.

75. Como foi exaustivamente relatado, é de rigor, se não sua correta, justa e completa invalidação, ao menos, a redução substantiva do valor da multa ora combatida para o patamar **máximo de 50%, nos termos do artigo 74, §º17, da Lei 9.430/96**, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, objetivamente desconsiderados pelo agente administrativo.

V- DOS PEDIDOS

76. Ante todo o exposto, requer a recorrente a reforma do v. acórdão recorrido, para o fim de que:

a) Seja declarada a **NULIDADE INTEGRAL** do AIIM, haja vista restar comprovado estar o mesmo fulminado de vícios insanáveis, devendo ser aplicado ao caso presente o instituto da denúncia espontânea, afinal, os débitos indevidamente compensados foram parcelados pela recorrente;

Ou, subsidiariamente,

b) Seja julgada **IMPROCEDENTE** esta autuação e declarada a **nulidade parcial** do valor do crédito tributário contido neste AIIM, de forma a reconhecer a justa e completa **invalidação** da multa de **150%**, ou, ao menos, sua redução substantiva para o patamar **máximo de 50%**, em respeito aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, objetivamente desconsiderados pelo agente administrativo”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, 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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face da exigência no percentual de 150%, nos moldes previstos na legislação de regência e no resumo abaixo, que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972):

Data de referência	Débito Declarado em DCOMP	Multa Isolada Mantida de 150%
11/05/2016	R\$ 37.900,25	R\$ 56.850,38
27/06/2016	R\$ 18.581,08	R\$ 27.871,62
13/07/2016	R\$ 1.679,85	R\$ 2.519,78
04/08/2016	R\$ 21.367,34	R\$ 32.051,01
Total	R\$ 79.528,52	R\$ 119.292,78

Preliminares

Preliminarmente, a Recorrente alegou a ausência de motivação legal utilizada para a aplicação da desarrazoada multa e que a motivação trata-se elemento essencial para a validade de lançamentos tributários, conforme artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72 e pelo próprio art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99. Aduziu, ainda, que não tinha conhecimento algum acerca da origem e tampouco da ilicitude dos valores compensados e que em nenhum momento o intuito da recorrente era de corroborar criminalmente ou pactuar da prática ilegal que estava sendo cometida pelos membros da organização criminosa. Requereu, assim, a declaração de nulidade parcial do valor do crédito tributário objeto do lançamento.

Contudo, a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se inclui o auto de infração, está precisamente definida no do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*, e refere-se aos casos em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades 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 (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).

Por outro lado, como bem decidido no acórdão de piso, a motivação do lançamento em questão também se encontra descrito no quadro “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração impugnado, o qual traz a relação de DCOMPs e o detalhamento dos fatores que motivaram a lavratura das multas, quais sejam, utilização de crédito fraudulento para compensação de tributos federais e não atendimento à intimação.

Como se trata de reprodução dos argumentos elencados em sede de impugnação, reproduz-se trecho da decisão recorrida como complemento das minhas razões de decidir:

“O argumento da defesa de que auto de infração não foi devidamente motivado não deve ser acatado. O Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE n.º 280/2018, conforme folha 13, relata que os supostos Darfs recolhidos constam nos sistemas da Receita Federal como originalmente recolhidos em CNPJ de outro contribuinte, e que, poucos dias antes da transmissão da DCOMP, foram transferidos para o CNPJ da impugnante. Além disso, acrescenta que não há qualquer documentação no processo de retificação dos Darfs que permita afirmar que houve autorização para sua retificação por parte do contribuinte que originalmente o recolheu.

O Despacho Decisório ressalta ainda que como agravante da situação, constatou-se que um dos Darfs se refere a período de apuração anterior à constituição da empresa autuada e conclui que restou *evidente o caráter fraudulento dessa retificação, realizada sem o conhecimento do contribuinte que de fato recolheu o DARF, e apenas para forjar crédito a ser utilizado em compensação de tributos federais.*

A motivação do lançamento em questão também se encontra descrito no quadro “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração impugnado, o qual traz a relação de DCOMPs e o detalhamento dos fatores que motivaram a lavratura das multas, quais sejam, *utilização de crédito fraudulento para compensação de tributos federais e não atendimento à intimação* conforme abaixo destacado:

O crédito pleiteado, oriundo de pagamento indevido ou a maior de CSLL e COFINS, foi analisado no processo n.º 13896.721626/2018-03.

Por conseguinte, constatou-se a **utilização de crédito fraudulento para compensação de tributos federais**, conforme fundamentado no despacho decisório em anexo.

Por essa razão, procedeu-se à não-homologação das declarações de compensação anteriormente relacionadas.

A Lei 10.833/2003 dispõe sobre a aplicação de multa, nos casos em que for constatada falsidade em declaração de compensação:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 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.”

Portanto, é cabível multa em percentual de 150%, nos casos de declaração de compensação apresentada com falsidade.

Adicionalmente, conforme evidenciado nos autos do processo n.º 13896.721626/2018-03, o contribuinte não atendeu ao quanto solicitado nas intimações fiscais, no decorrer do procedimento fiscal. Por essa razão, há que se majorar a multa de ofício em 50%, de acordo com disposto no § 5º do art. 18 da Lei 10.833/2003.

Ante o exposto, **em função da não homologação das compensações, motivada pela inserção de informações falsas nas declarações de compensação, combinada com o não atendimento à intimação, efetuamos o lançamento de multa isolada em percentual de 225%**, aplicada sobre os débitos discriminados no demonstrativo em anexo. (grifo nosso)”

Não se vislumbra, no presente caso, qualquer óbice que determine a precariedade do lançamento realizado pelo Fisco, uma vez que efetuado nos moldes estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, não se configurando qualquer violação ao que o mencionado diploma legal dispõe e, tampouco, ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Verifica-se que o auto de infração em questão foi lavrado por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, portanto, norteados dentro do Princípio da Legalidade. (...)

O argumento da interessada de que houve cerceamento do direito de defesa não deve ser considerado. Conforme já demonstrado, a descrição dos fatos constante no auto de infração, bem como no despacho decisório, permite esclarecer a causa da autuação, bem como toda a sistemática aplicável à constituição do crédito tributário e, por sua vez, a argumentação desenvolvida pela interessada na peça impugnatória permite concluir que o motivo da autuação foi compreendido, tanto que contestado.

O ato em questão não resultou em cerceamento do direito de defesa da interessada, uma vez que o mesmo foi regularmente intimado, tendo tomado ciência do auto de infração, no qual as infrações que lhe foram imputadas encontram-se descritas e devidamente capituladas, além de ter sido assegurado à interessada o prazo para defesa previsto em lei.

Prova inequívoca de que não houve cerceamento do direito de defesa é a de que a exigência foi impugnada e está sendo examinada por essa autoridade julgadora.

Da nulidade parcial do auto de infração

A impugnante alega que, ainda que se entenda pela caracterização de infração acerca da utilização de créditos fraudulentos para as declarações de compensação (embora a empresa não tivesse conhecimento algum acerca da ilicitude dos créditos tributários e tenha agido de boa-fé em toda sua relação), protesta-se pelo não agravamento por não atendimento de intimação, haja vista ter esgotado a empresa todas as formas possíveis de apresentar os documentos necessários solicitados, assim como, pelo não reconhecimento da falsidade da declaração apresentada, afinal, a impugnante, assim como o Fisco, foi vítima de um esquema fraudulento engendrado, restante ausente o *animus* da impugnante - a intenção de realizar de obter o resultado fraudulento.

Com relação aos argumentos atinentes sobre o não agravamento da multa por não atendimento de intimação, ausência de intenção por parte da impugnante em obter resultado fraudulento e demais argumentos que se referem ao mérito do lançamento em questão, os mesmos serão analisados nos itens a seguir deste Acórdão por não se tratarem de nulidade.

A recorrente defende que no auto de infração não foi realizada nenhuma dosimetria ao caso da impugnante. Assim, resta óbvio o não preenchimento dos requisitos formais para a existência e validade da autuação administrativa nos moldes realizados.

Com relação ao argumento da interessada de que não foram preenchidos os requisitos formais para a existência e validade da autuação, repisa-se o já exposto no item anterior deste Voto. Ademais, verificou-se que todos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*, foram cumpridos (...).

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos.

A proposição de nulidade afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Mérito

No mérito, A Recorrente discorda do procedimento de ofício e, suma, argumentou que não deve prevalecer a cobrança da multa aplicada, pois embora, tenha se valido de crédito fraudulento para a compensação, a mesma não tinha conhecimento algum acerca da origem e tampouco da ilicitude de tais valores e em nenhum momento teve o intuito de corroborar criminalmente ou pactuar da prática ilegal que estava sendo cometida pelos membros da organização criminoso.

De acordo com a Recorrente, corrobora o quanto aqui elucidado o fato de ter a Recorrente prestado todas as informações necessárias sempre que fora solicitada pelo Fisco e que efetuou o parcelamento dos débitos que tiveram seus pedidos de compensação indeferidos, devendo ser aplicado o instituto da Denúncia Espontânea, asseverado junto ao art. 138 do CTN. Ademais, a Recorrente aduziu que o percentual da multa aplicado feriu as garantias constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade e do não confisco.

Por fim, a Recorrente requereu a justa e completa invalidação da multa aplicada ou, ao menos, a redução substantiva do valor da multa ora combatida para o patamar **máximo de 50%, nos termos do artigo 74, §17, da Lei 9.430/96**, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, objetivamente desconsiderados pelo agente administrativo.

Como a Recorrente repisou os argumentos já delineados em sua impugnação, entendo que não há fundamento para reforma do acórdão de piso, cujos argumentos de fato e de direito adoto como complemento as minhas de razões de decidir, sirvo-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF e transcrevo trecho da mencionada decisão:

(...)

“Da multa isolada – falsidade da declaração

A impugnante defende que o valor ora autuado, cobrado a título de penalidade administrativa, é demasiadamente severo se considerada a proporção da infração que o Fisco alega ter a impugnante cometido, e que esta desproporção, por si só, já seria suficiente para acarretar o afastamento da sanção.

Argumenta que a medida da penalidade não pode ultrapassar a medida do tributo, sob pena de sua conversão em instrumento de arrecadação mais efetivo do que a própria norma dispositiva. Portanto, a sanção tributária tem por limite quantitativo o valor do tributo cujo recolhimento ou fiscalização visa proteger. Qualquer exigência que ultrapasse esse limite objetivo caracteriza-se como apropriação injustificada de propriedade privada, ou como confisco.

Cita jurisprudência do STF que decidiu pela inconstitucionalidade da aplicação de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, haja vista estar expressamente caracterizado o caráter confiscatório da medida.

Acrescenta que, a tese acerca da desproporcionalidade e não razoabilidade da multa aplicada ganha ainda mais força quando nos atentamos ao fato de que a impugnante também foi vítima de um plano ardiloso, arquitetado visando, exclusivamente, o enriquecimento ilícito dos infratores em detrimento das dificuldades das empresas em adimplir com a alta carga tributária a que estão submetidas.

Alega que os comprovantes de pagamentos efetuados, o contrato pactuado e as notícias veiculadas no sítio da Procuradoria servem como prova de que a impugnante foi vítima de um golpe. Acrescenta que para que a multa em questão se justificasse era imprescindível que a impugnante tivesse agido intencionalmente no sentido de realizar o previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/1964.

A recorrente argumenta que se verifica uma dupla penalidade com o auto de infração em questão, sendo que a manutenção da multa certamente comprometerá a viabilidade da sociedade empresária de se “manter de pé”, uma vez que o valor cobrado tem o condão de criar impedimentos para continuidade das atividades mercantis da empresa.

Primeiramente, destaca-se que no presente processo não se encontra em litígio a declaração de compensação não homologada, mas sim a exigência de multa isolada em face da não homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, a qual encontra-se fundamentada nos dispositivos normativos abaixo transcritos:

Lei nº 10.833/2003:

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).

(...)

§ 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).

Lei nº 9.430/1996:

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

O Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE nº 280/2018 que analisou os PER/DCOMPs apresentados pela interessada, concluiu que houve tentativa por parte da interessada de burlar o Fisco Federal em compensações com créditos fraudulentos, conforme trechos abaixo destacados:

Do crédito inexistente:

Em relação ao primeiro DARF, verifica-se nos sistemas da RFB que foi originalmente recolhido em CNPJ de outro contribuinte, e que, em 03/05/2016, poucos dias antes da transmissão da DCOMP, o DARF foi transferido para o CNPJ do contribuinte ora fiscalizado (fl. 79).

Além disso, não há qualquer documentação no processo de retificação do DARF que permita afirmar que houve autorização, para retificação do DARF, por parte do contribuinte que originalmente o recolheu.

Resta evidente o caráter fraudulento dessa retificação, realizada sem o conhecimento do contribuinte que de fato recolheu o DARF, e apenas para forjar crédito a ser utilizado em compensação de tributos federais.

Situação idêntica ocorreu em relação ao segundo DARF, em data de 21/06/2016 conforme fl. 81. Como agravante, constata-se que esse DARF se refere a período de apuração anterior à constituição da empresa fiscalizada, que se deu apenas em 10/2011, enquanto o DARF data de 11/2008.

Uma vez mais, é cristalina a tentativa de burlar o Fisco Federal em compensações com créditos fraudulentos.

O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e suas alterações atribuíram à compensação efeito extintivo do crédito tributário, mediante apresentação de declaração de compensação, sob condição resolutiva de sua ulterior homologação.

A declaração de compensação, sendo um ato do próprio contribuinte, que acarreta efeitos imediatos na relação jurídico-tributária, requer que seu exercício seja revestido de boa-fé, o que torna inadmissível, por decorrência lógica, a prática abusiva do direito invocado.

Neste contexto, entende-se que o dispositivo normativo combatido destina-se a sancionar a prática ilícita resultante da violação da boa-fé objetiva que deve nortear a relação jurídica entre Fisco e o contribuinte, e que não se está diante de norma voltada a constranger o contribuinte com violação de princípios constitucionais.

Com relação ao argumento da defesa de que a impugnante foi vítima de golpe, ressalta-se que o art. 136 do CTN adota como regra geral a responsabilidade objetiva, a qual prevê que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável.

Ainda de acordo com o citado artigo, a responsabilidade por infrações independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, isto é, não se exige que tenha havido prejuízo econômico ao fisco, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente, o que refuta o argumento da defesa de que o parcelamento dos débitos objetos das compensações aqui tratadas excluiria a responsabilidade tributária pela denúncia espontânea da infração.

O instituto da denúncia espontânea é tratado pelo art. 138 do CTN o qual prevê que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

No entanto, o parágrafo único do citado artigo, ressalta que, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Assim, não deve ser acatado o argumento da impugnante de que o parcelamento realizado teria o condão de afastar o lançamento da multa isolada, já que, como bem analisado pelo Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE n.º 280/2018, o pedido de parcelamento foi realizado pela interessada em 14/08/2018 e o início do procedimento fiscal se deu em 16/07/2018.

A lei expressamente autoriza e determina constituição de crédito tributário pelo lançamento de ofício, na forma de multa isolada, no percentual de 150% sobre o crédito objeto de declaração de compensação não homologada em razão de comprovada

falsidade da declaração, não cabendo, portanto, a autoridade fiscal lançadora e nem o julgador administrativo adentrar na linha argumentativa de que a multa legalmente prevista fere princípios administrativos ou constitucionais, a exemplo da razoabilidade e proporcionalidade citados pela defesa.

O dever da autoridade fiscal lançadora de constituir o crédito tributário é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN). Sendo assim, deverá a autoridade fiscal lançadora cumprir rigorosamente o que tiver sido determinado nos atos legais e normativos vigentes, não lhe sendo permitindo a utilização de discricionariedade.

Por outro lado, o julgador administrativo não possui competência legal para se manifestar sobre questões de ilegalidade ou inconstitucionalidade das leis frente à Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário.

A vinculação da autoridade administrativa somente se esgota quando tal lei é retirada do mundo jurídico por uma outra superveniente ou por decisão em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) pelo STF ou ainda por resolução do Senado da República, publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo STF, pelo controle difuso da constitucionalidade.

Sobre a existência de decisão judicial versando sobre o assunto, deve ser esclarecido que as decisões judiciais e administrativas não atinentes ao caso concreto, apresentadas em impugnação, não têm eficácia *erga omnes* e não constituem legislação tributária, à luz dos artigos 96 e 100 do CTN, e, portanto, não vinculam este julgador.

Do agravamento da multa por não atendimento a intimação

A recorrente defende que, conforme fora demonstrada pelas cópias dos protocolos que acompanham a presente, apresentou toda a documentação pertinente, exigidas pelo Fisco, tão logo imediatamente houve as solicitações.

Alega que quando intimada e reintimada, nas duas oportunidades que isso aconteceu, toda a documentação que guardava pertinência ao caso foi apresentada. Entretanto, as mesmas não chegaram a serem apreciadas, mitigando, conseqüentemente, os direitos da impugnante.

Conclui que, diante de manifesta abusiva e contraditória negligência realizada pelo agente administrativo, é medida necessária ser desconsiderada a multa aplicada em decorrência da alegação da falta de atendimento às intimações fiscais, uma vez que carece de respaldo fático para sua aplicação. Alternativamente, que ao menos seja afastado o agravamento em 50% da multa aplicada, afinal, toda a documentação que guardava pertinência ao caso foi apresentada.

O agravamento da multa por não atendimento a intimação está previsto no § 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 combinado com § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 abaixo transcritos:

Lei nº 10.833/2003:

§ 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).

Lei nº 9.430/1996:

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Os dispositivos acima, apesar de preverem uma sanção, devem ser inseridos no contexto de estímulo à colaboração do sujeito passivo com a fiscalização, e não como uma simples punição pela falta de apresentação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal solicitados durante o curso da fiscalização. Isto porque, em regra, para esses casos há previsão de consequências específicas na legislação tributária.

Por exemplo, a não apresentação da escrituração e dos documentos de suporte tem como consequência jurídica o arbitramento dos lucros. A não comprovação da origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade do sujeito passivo enseja a presunção legal de omissão de receitas.

No caso em comento, a consequência jurídica para a falta de entrega de documentos solicitados por meio de intimação capazes de comprovar o crédito pleiteado por meio de DCOMP é a não homologação das compensações e a aplicação de multa isolada prevista no art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/2003, conforme já tratada neste Acórdão.

Assim, para que se justificasse o agravamento da multa, previsto no § 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, seria necessário comprovar que a falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos ou entregar documentos tivesse de alguma forma causado prejuízos à atividade da fiscalização de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, mas em relação aos quais não haja na legislação preceitos próprios para tratamento da falta de colaboração na apuração dos tributos e contribuições devidos.

A partir da análise de trechos do Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE nº 280/2018, abaixo destacados, verifica-se que, apesar de não ter logrado êxito na comprovação do crédito pleiteado por meio de DCOMP, a recorrente não deixou de dar resposta ao agente fiscal, ainda que somente quando foi intimada pela segunda vez, alegando que *equivocos cometidos por sua empresa de consultoria contratada em época anterior foram corrigidos através do parcelamento*. E, de outro lado, o procedimento fiscal pode se desenrolar normalmente, porque preceitos normativos supriram a inércia da fiscalizada, ao garantir a não homologação das compensações e lançamento de multa isolada em razão de comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Para análise do crédito pleiteado, o contribuinte foi intimado (Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/BRE n.º 81/2018), a prestar esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória do crédito pleiteado, nos seguintes termos:

“1. Apresentar cópia dos DARFs, bem como dos comprovantes de arrecadação (autenticação bancária, comprovante de pagamento via internet, etc.).

2. Apresentar cópia das folhas do Livro Razão dos respectivos meses de recolhimento (conta Caixa ou Banco), em que constem os lançamentos contábeis relativos aos pagamentos dos DARFs.

3. Justificar a razão pela qual foi recolhido DARF relativo ao período de apuração 11/2008, sendo que a pessoa jurídica foi constituída depois, apenas em 11/2011.

4. Demonstrar os pressupostos de fato e de direito que caracterizam o recolhimento indevido ou a maior dos DARFs: Por que o DARF foi originalmente recolhido? Qual foi a memória de cálculo do recolhimento original? Quais fatos supervenientes tornaram os recolhimentos indevidos?

5. Apresentar os documentos que julgar cabíveis para comprovação da existência do direito creditório pleiteado.”

A ciência ao termo de intimação foi realizada por via postal em 16/07/2018, com prazo de 20 (vinte) dias para atendimento. Considerando que não houve resposta ao referido termo de intimação, o contribuinte foi reintimidado, através do Termo de Reintimação Fiscal SEORT/DRF/BRE n.º 105/2018.

A ciência ao termo de reintimação foi realizada por via postal em 04/09/2018, com prazo de 10 (dez) dias para atendimento.

Em 10/09/2018, o interessado apresentou petição (fls. 76 a 78), na qual se limita a alegar que “os valores informados e cobrados já estão sendo objeto de parcelamento” e que a empresa informa “que equívocos cometidos por sua empresa de consultoria contratada em época anterior foram corrigidos através do parcelamento, e já procedeu a conformação legal, verifica-se a denúncia espontânea e reconhecimento dos débitos dela oriundos com os acréscimos legais atinentes a mora, que impedem eventual autuação de quaisquer das competências auditadas nesse procedimento fiscalizatório”. Nesse sentido, é cristalino que houve utilização de crédito inexistente, pois o contribuinte, além de ignorar os questionamentos dessa fiscalização, apressou-se em parcelar os débitos indevidamente compensados, no intento de se socorrer do instituto da denúncia espontânea. (grifo nosso)”

Em resumo, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, nos termos do art. 138 do CTN.. Assim, não deve ser acatado o argumento da impugnante de que o parcelamento realizado teria o condão de afastar o lançamento da multa isolada, já que, como bem analisado pelo Despacho Decisório SEORT/DRF/BRE n.º 280/2018, o pedido de parcelamento foi realizado pela interessada em 14/08/2018 e o início do procedimento fiscal se deu em 16/07/2018

Ademais, no que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Em tempo, atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário sob exame e mantenho o percentual de agravamento da multa isolada, persistindo a exigência no percentual de 150%, nos moldes do acórdão de piso.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça