ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.000959/2010-90

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

Processo nº	13971.000959/2010-90
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-003.889 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de julho de 2017
Matéria	DCOMP - MULTA ISOLADA- IPI
Recorrente	INDUSTRIAL E AGRÍCOLA RIO VERDE LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 16/03/2010

Ementa:

IPI. COMPENSAÇÃO. FRAUDE. FALSIDADE. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. PERCENTUAL DE 150%.

Cabível, no caso de falsidade, caracterizando a fraude tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, a aplicação da multa prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, no patamar de 150%, seja em sua redação original ou na alterada pela Lei nº 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado, destacando a importância de que os processos nº 13971.003293/2009-98 e nº 13971.907611/2009-91 continuem apensados ao presente, evitando decisões dissonantes e/ou prejudiciais.

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 572 a 575[1], com ciência ao sujeito passivo em 30/03/2010 (fl. 579), para exigência de **multa isolada por compensação indevida**, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelas Leis nº 11.051/2004 e nº 11.195/2005, combinada com o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e com o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, no valor original de R$ 1.639.804,52.

No Termo de Verificação da Infração (fls. 562 a 569), narra a fiscalização que: (a) a ação tem origem no Despacho Decisório proferido no processo administrativo nº 13971.003293/2009-98, que não homologou compensação transmitida em 28/11/2005 (DCOMP às fl. 5 a 104), no valor de R$ 1.093.203,01; (b) intimada a apresentar a documentação comprobatória do direito de crédito, a recorrente informou que não localizou diversos livros fiscais e dados referentes a notas fiscais de saída; (c) em análise do PER/DCOMP transmitido, observou-se, na ficha Notas Fiscais de Entrada/Aquisição, que a recorrente informou derivar o crédito de 9.876 notas, das quais 9.866 notas tinham a mesma data de emissão e entrada (10/10/2002, apesar de se referirem a aquisições nos anos de 1998/1999), e que metade do valor provém de aquisições de um único fornecedor, cujo sócio-gerente no período de 1998/1999 foi o atual gerente da recorrente; (d) foi verificado, na análise de notas apresentadas, em cotejo com as informadas no PER/DCOMP, que os valores totais e os valores destacados de IPI foram alterados na transcrição; (e) a recorrente admitiu em declaração prestada ao fisco (fl. 242) que o suposto crédito não se referia ao período informado no PER/DCOMP, e que se equivocou em relação a determinados registros no Livro de Registro de Apuração do IPI (fl. 247); e (f) foram inseridos no PER/DCOMP dados falsos sobre operações realizadas no 4º trimestre de 2002, caracterizando a infração prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964 (fraude), e a qualificação da multa referida no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

A empresa apresenta **Impugnação** em 22/04/2010 (fls. 587 a 616), argumentando, em síntese, que: (a) o fundamento legal da autuação já se encontrava alterado e não foram citados os dispositivos relativos ao agravamento da multa, pelo que a autuação é nula, por desrespeito ao princípio da legalidade e da ampla defesa; (b) no processo administrativo referente à análise da compensação (nº 13971.003293/2009-98), não houve despacho decisório, mas somente relatório de auditoria fiscal, e não foi efetuado lançamento notificado ao sujeito passivo; (c) "*o fato de ter inserido Notas Fiscais na Declaração entregue a Receita Federal, com datas de emissão diversas das que efetivamente existentes, não configura fraude, tendo em vista que tal fato ocorreu, por orientação(verbal) da própria fiscalização, pois o sistema não aceitava a inclusão das reais datas, fazendo com que o contribuinte fosse obrigado a lançar datas fictícias*", e tal fato não altera em nada a verificação dos créditos, que poderiam ter sido utilizados, não tendo havido fraude, ou impedimento/retardamento de fato gerador; (d) o procedimento de apuração do crédito teve por base o processo judicial nº 2000.72.05.000810-4, no qual o TRF-4 concedeu o direito ao crédito; e (e) a multa é excessiva, desproporcional e confiscatória.

Em 26/08/2010 ocorre o **julgamento de primeira instância** (fls. 675 a 683), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os seguintes fundamentos: (a) não há nulidade na autuação, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a penalidade correspondente; (b) a alteração dos dispositivos legais na legislação posterior não afetou o lançamento; (c) para aplicação da multa isolada, não há necessidade de

[1] Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

lançamento; (d) pelos documentos acostados aos autos, restou claro que a empresa incluiu em sua declaração informação falsa sobre o crédito que possuía; (e) a alegação posterior de existência de ação judicial (não informada no curso da fiscalização) não elide, mas reforça a infração, devendo haver trânsito em julgado no juízo para o pleito administrativo (tal trânsito era ainda inexistente à época do julgamento, mas já havia reversão da concessão, com provimento de recurso extraordinário da União); e (f) não compete à autoridade administrativa apreciar o dimensionamento de multa legalmente fixada.

Cientificada do acórdão da DRJ em 22/10/2010 (AR à fl. 688), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** em 19/11/2010 (fls. 689 a 714), basicamente reiterando as alegações expostas em sua impugnação, e demandando aplicação de retroatividade benigna da legislação posterior, reduzindo-se a multa ao patamar de 50%.

O processo foi apreciado pelo CARF em 14/10/2014, por meio do **Acórdão nº 3201-001.778**, no qual se decidiu, majoritariamente, determinar a apensação do presente ao processo administrativo referente à análise da compensação (nº 13971.003293/2009-98), para que fossem objeto de decisão simultânea, anulando-se a decisão de piso inicialmente proferida nestes autos.

Em 28/04/2015 a **DRJ** profere nova decisão (fls. 769 a 778), na mesma linha já adotada anteriormente, apreciando o processo na mesma sessão em que analisou o nº 13971.003293/2009-98.

Cientificada da decisão em 11/05/2015 (fl. 783), a empresa interpôs **recurso voluntário** em 05/06/2015 (fls. 788 a 817), reiterando as razões expostas na peça recursal anterior.

O processo foi apreciado pelo CARF em 27/09/2016, que resolveu, unanimemente, pela conversão do julgamento em diligência, na **Resolução** nº 3401-000.956 (fls. 827 a 832), para fosse apensado ao presente o processo de nº 13971.907611/2009-91, para julgamento conjunto, na forma em que decidido anteriormente pelo próprio colegiado. Na ocasião, recordou-se que devia também ser preservada a apensação já existente entre o processo de nº 13971.003293/2009-98 e o de nº 13971.907611/2009-91.

O termo de fl. 835 registra a apensação do processo administrativo nº 13971.907611/2009-91, em 20/02/2017.

Em 03/03/2017 o processo retornou a este relator (fl. 837).

Em abril e maio de 2017, o processo foi retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Tendo os pressupostos de admissibilidade do recurso já sido avaliados na Resolução nº 3401-000.956, passa-se, de imediato, à apreciação de mérito.

Por ocasião da conversão em diligência, entendeu unanimemente o colegiado que o presente processo deveria ser julgado em conjunto com o de nº 13971.003293/2009-98, por sua vez apensado ao processo administrativo nº 13971.907611/2009-91.

Após a apensação, decidiu este colegiado, nesta mesma sessão de julgamento, por unanimidade (Acórdão nº 3401-003.890), em relação ao processo administrativo nº 13971.907611/2009-91, que é inexistente o direito de crédito invocado na compensação.

O presente processo, por seu turno, trata da imputação da multa isolada por compensação indevida, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelas Leis nº 11.051/2004 e nº 11.195/2005, combinada com o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e com o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, abaixo reproduzidos, na redação invocada no lançamento, com destaque:

> ***Lei nº 9.430/1996:***
>
> *"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *(...)*
>
> *II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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;"*
>
> ***Medida Provisória nº 2.158-35/2001:***
>
> *"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."*
>
> ***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 da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73*** *da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º A multa isolada a que se refere o* ***caput*** *deste artigo será aplicada no* ***percentual previsto no inciso II do caput*** *ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,* ***conforme o caso****, e terá como base de cálculo o valor total do débito*

indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)" (grifo nosso)

Arrola ainda o autuante o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002, que restringe os lançamentos de ofício no percentual de que trata o inciso II do artigo 44 da Lei no 9.430/1996 aos casos em que o crédito oferecido a compensação seja de natureza não-tributária, inexistente de fato, não passível de compensação por expressa disposição de lei, ou baseado em documentação falsa.

A infração é capitulada como fraude, pelo autuante, pelas seguintes razões (fls. 567 e 568):

> Ao inserir declaração dissimulada no PERDCOMP analisado, a contribuinte intentou realizar compensação de débitos com créditos inexistentes de fato com deliberado objetivo de extinguir o crédito tributário e eximir-se do recolhimento dos tributos e contribuições devidos, incidindo em fraude. Por conseguinte, tornou-se caracterizada a infração prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, sujeitando a interessada à multa de 150%:
>
> (...)
>
> Ao declarar créditos básicos lastreados em notas fiscais inexistentes, denota-se a intenção deliberada da contribuinte de efetuar compensações ao arrepio da legislação, visando extinguir débitos de tributos e contribuições federais.
>
> Trata-se, ao que tudo indica, de uma conduta deliberada, intencional em fraudar a Fazenda Nacional, talvez apostando na inércia do aparelho fiscalizador do Estado.
>
> Não nos olvidemos de que as declarações de compensação transmitidos através de PERDCOMP produzem efeitos imediatos e que, segundo o art. 74, § 5º da Lei 9430/1996, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo deve ser de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Logo, se a Fazenda Nacional não se pronunciar nesse prazo, poderá perder o direito de cobrar os créditos tributários devidos pelo sujeito passivo.
>
> A requerente não dispunha de créditos e mesmo assim transmitiu eletronicamente a compensação por meio de PERDCOMP, de maneira inadequada e ilegal.
>
> Daí que o procedimento da contribuinte se amolda perfeitamente à fraude nos termos dispostos no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, passível de aplicação da penalidade de que trata o inciso II do art. 44 da lei 9.430/1996, visto que o PERDCOMP apresentado teve por escopo, como já evidenciado, obstar a Receita Federal do Brasil no prosseguimento da cobrança dos valores devidos.
>
> (...)

Total de compensações NÃO HOMOLOGADAS (DOC.02 e 32)	**Multa isolada qualificada de 150%**
R$ 1.093.203,01	R$ 1.639.804,52

Tanto em sua defesa inicial, quanto no recurso voluntário, alega a empresa terem sido os fundamentos legais da autuação alterados (o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, pela Medida Provisória nº 472/2009, e o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 11.488/2007), já não havendo menção aos dispositivos que ensejaram o agravamento da multa, na autuação.

De fato, a redação dos citados dispositivos, invocada pela peça inicial de defesa, já dispunha:

Lei nº 9.430/1996:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

*§ 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. (...)"*

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 não confirmada a legitimidade ou suficiência** do crédito informado **ou quando se comprove falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

(...)

*§ 2º A multa isolada a que se refere o **caput** deste artigo será aplicada **sobre o total do débito indevidamente compensado**, no percentual:*

*I - previsto no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou*

*II - previsto no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei n 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **duplicado na forma de seu § 1º, quando se comprove falsidade** da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (...)" (grifo nosso)*

Mas a redação, como se vê, não alterou a substância da imputação fiscal. Continuava aplicável a multa por compensação não homologada, em leque de opções até maior do que na redação original, utilizada na autuação, e o critério para majoração da multa restava atrelado a falsidade, que, de fato, era expressamente imputada na autuação, como aqui exposto no excerto retrotranscrito, ainda que remetendo o autuante expressamente ao artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, em função dos fundamentos legais vigentes à época (apesar de a defesa informar, equivocadamente, que não há vestígios, na autuação, de remissão aos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, provavelmente por não reparar que o Termo de Verificação de Infração de fls. 562 a 570, é parte integrante do Auto de Infração).

Até aí, nenhuma mácula na autuação. Não há que se falar em nulidade da autuação pelo fato de o autuante aplicar penalidade vigente à época das compensações, ainda que alterada posteriormente. Ademais, a descrição dos fatos apresentada na autuação e o enquadramento utilizado permitem plena visualização da conduta imputada, possibilitando ampla defesa.

Alega ainda a defesa que não houve, no processo administrativo referente à análise da compensação (nº 13971.003293/2009-98), despacho decisório, mas somente relatório de auditoria fiscal, e não foi efetuado lançamento notificado ao sujeito passivo.

O processo nº 13971.003293/2009-98 se refere ao procedimento fiscal que norteou o despacho decisório presente no processo nº 13971.907611/2009-91 (ambos apensados), do qual inequivocamente tomou ciência a recorrente, tanto que apresentou manifestação de inconformidade. E, naqueles autos não houve constituição de crédito tributário por lançamento por expressa determinação legal (artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que atribui caráter de confissão de dívida à DCOMP, dispensando o lançamento, permitindo a cobrança direta, ao término do contencioso administrativo).

Aliás, quando da conversão em diligência (e por ocasião do Acórdão nº 3201-001.778) explicitou-se que a própria Lei nº 10.833/2003, em seu artigo 18, em seu § 3º, expressamente determina o julgamento conjunto, e não o julgamento da multa ao fim do contencioso do crédito:

> *"§ 3º* ***Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente****." (grifo nosso)*

Improcedentes, assim, as alegações de necessidade de lançamento de ofício e de nulidade da multa aplicada em função de não haver lançamento de ofício.

Sustenta ainda a defesa, inicialmente, na manifestação de inconformidade, que não houve fraude, e que a empresa não agiu com dolo, "*posto que apenas utilizou-se de crédito, que diante do entendimento jurisprudencial e doutrinário, lhe seria passível de aproveitamento*", e que "*em momento algum, foi seu intuito deixar de recolher tributos ou mesmo retardar o seu recolhimento, mas apenas utilizou-se de beneficio que entendeu pudesse ser utilizado*", e que "*o fato de ter inserido Notas Fiscais na Declaração entregue a Receita Federal, com datas de emissão diversas das que efetivamente existentes, não configura fraude, tendo em vista que tal fato ocorreu, por orientação (verbal) da própria fiscalização, pois o sistema não aceitava a inclusão das reais datas, fazendo com que o contribuinte fosse obrigado a lançar datas fictícias*", e não altera em nada a verificação dos créditos. Adiciona ainda que "*todo o procedimento de apuração do crédito teve por base o processo judicial nº 2000.72.05.000810-4, no qual o Tribunal Regional Federal da 4ª Região concedeu à impugnante o direito ao crédito*" (fls. 599/600).

A DRJ, bem compreendendo o contexto do processo, refuta as alegações, de maneira incisiva, com argumentos que acolhemos integralmente, destacando os excertos a nosso ver mais contundentes a atestar a falsidade, que culmina na fraude tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502/1964 (fls. 775 a 778):

> *"Pelos documentos acostados aos autos, ficou claro que* ***o contribuinte incluiu em sua declaração de compensação informações falsas quanto ao crédito que possuía****. Ele mesmo confessou este fato em sua impugnação ao argumentar "ter inserido notas fiscais na declaração entregue à Receita Federal com datas de emissão diversas das que efetivamente existentes".*

Resta claro, também, que estes créditos não eram do 4º trimestre de 2002, contrariando o informado na declaração.

Deve-se ainda observar que ***as notas fiscais que deram origem ao crédito solicitado se referem ao período de 1989 a 1998, época que não se admitia a manutenção de crédito básico decorrente das aquisições de insumos para a industrialização de produtos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota 0%*** *(caso do contribuinte). Referidos créditos deveriam ser obrigatoriamente extornados (sic) da escrituração.*

O fato de o contribuinte alegar agora (na impugnação) que o crédito existe e está respaldado em decisão judicial (Mandado de Segurança nº 2000.72.05.000810-4) não ilide a infração, ao contrário, a reforça*. A compensação administrativa para créditos deferidos judicialmente tem respaldo e regulamentação em lei (artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e suas alterações). Para tanto, deve haver o* ***trânsito em julgado*** *da sentença e a* ***habilitação*** *do crédito perante a RFB. Somente depois destes atos preliminares é que o contribuinte pode apresentar compensações para tais créditos, indicando na declaração o fato.*

(...)

No caso do contribuinte a compensação somente foi admitida mediante creditamento dos valores em conta gráfica, a fim de fazer acerto com os valores do IPI devidos na saída ou àquela arrimada no art. 66, da Lei n° 8.383/914. A compensação administrativa foi condicionada ao requerimento do contribuinte `a RFB e à sujeição às suas regras e normas internas.

Nenhum destes procedimentos foi adotado pelo contribuinte. Ao contrário, este preferiu informar notas fiscais inexistentes (falsas) em sua declaração de compensação para respaldar crédito a ser usado na extinção de seus débitos. Sua ação mostra, inclusive, que tentou burlar todo o sistema, induzindo o Fisco ao erro, pois ***declarou que os créditos se referiam ao saldo credor do 4º trimestre de 2002, apesar de saber que os créditos eram de anos anteriores (1989 a 1999) e que não poderia compensá-los administrativamente, dada a vedação da legislação*** *(manutenção do crédito de IPI das aquisições de insumos para industrilização (sic) de produtos isentos era vedada anteriormente a 1999 e prescrição – data do crédito > de 5 anos do pedido de ressarcimento - 2005)*

Ademais, é imperioso destacar o Supremo Tribunal Federal deu provimento à União, não reconhecendo o direito ao creditamento do IPI nas operações realizadas com insumos empregados na industrialização de produtos isentos ou gravados a alíquota zero, em período anterior à edição da Lei nº 9.779/1999, denegando a segurança (documentos juntados por mim às fls. 584/591).

Os argumentos apresentados na impugnação deixam claro que o contribuinte era conhecedor da legislação que rege as compensações e de suas modificações. E, ao contrário ao que alegou, não agiu de forma clara, nem deixou explícitos seus atos e negócios e muito menos houve divergência de qualificação

> *jurídica dos fatos, mesmo porque e**m nenhum momento do procedimento fiscalizatório, informou que os créditos estavam amparados por decisão judicial** e, **somente após várias intimações, apresentou o Livro de Apuração de IPI e as notas fiscais** que amparavam o crédito informado na DCOMP (notas estas referentes aos anos de 1989 a 1999). Ademais, deve-se destacar que referidas **notas não foram escrituradas no Livro de Apuração do IPI** no período em comento (2002), nem mesmo por força do mandamento judicial.*
>
> *Desta forma, não há nenhuma presunção de fraude e é inconteste que o contribuinte declarou falsamente um crédito inexistente como se fosse líquido e certo, estando em vigor, à época da transmissão das DCOMP, a multa prevista no artigo 18, caput, da Lei nº 10.833, de 2003." (grifo nosso)*

No recurso voluntário, a empresa, mesmo depois do disposto pelo julgador de piso, apenas reitera, basicamente, as alegações da manifestação de inconformidade aqui destacadas em itálico. No entanto, endossando as razões externadas pelo julgador de piso, entendo que restou caracterizada a falsidade na prestação de informações na DCOMP, e que tal conduta se amolda ao conceito de fraude tipificado no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

A alegação de excessividade/confiscatoriedade do valor da multa aplicada, destaque-se, não é oponível na via administrativa, ao menos neste tribunal, em função da Súmula CARF nº 2,que impede o julgador de deixar de aplica norma legal vigente (como a que traz os percentuais para a multa em apreço), ainda que sob fundamento de inconstitucionalidade. No mesmo sentido o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que arrola exaustivamente as hipóteses em que seu comando pode ser excepcionado (não existindo, nestes autos, nenhuma delas).

A mesma Súmula CARF nº 2, aliada ao artigo 18, § 3º, da Lei nº 10.833/2003, é suficiente para rechaçar a alegação recursal de que foi equivocada a decisão de determinar o julgamento conjunto dos processos.

Por fim, cabe avaliar a demanda por aplicação de retroatividade benigna, calcada no artigo 106, II, "c" do CTN, com incidência da multa no patamar de 50%. Vejamos a argumentação da empresa a respeito (fl. 802):

> Conforme já levantado em sede de preliminar, o fundamento legal para aplicação da multa, qual seja, art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, restou revogado/alterado pela MP nº 351/2006, convertida na Lei nº 11.488/2007.
>
> Atualmente, tal dispositivo legal, dispõe sobre a multa de 50% exigida isoladamente.
>
> (...)

A capitulação legal da multa, atualmente, fixa um percentual de 50% e, nos termos do art. 106, inciso II, alínea c:

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
> *[...]*
> *II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*
> *[...]*
> *c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Desta foram, caso mantida, a multa deverá ser reduzida para o percentual de 50%(cinquenta por cento).

Ao que parece (pois não indica a recorrente, precisamente, qual a norma que deseja aplicar retroativamente, de forma benigna), o pedido se refere à aplicação retroativa do disposto no artigo 44, II da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

> *"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*
>
> *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;*
>
> ***II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal**:*
>
> *a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*
>
> *b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*
>
> *§ 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." (grifo nosso)*

De fato, parece, *a priori*, demandar a recorrente não a retroatividade benigna, mas a aplicação de multa diversa, incompatível com a conduta claramente imputada na autuação. É bom recordar que a Lei nº 11.488/2007 dá nova redação não só ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, mas também ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 (que não remete mais ao inciso II, mas ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, ainda prevendo a hipótese de duplicação):

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

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

E, como já se destacou, no presente voto, restou, no caso em análise, bem caracterizada a falsidade, externada na conduta de fraude imputada, com fundamento no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Não há, assim, que se falar em retroatividade benigna, no caso. Ademais, ambos os precedentes invocados na peça recursal tratavam de situações distintas da aqui evidenciada (casos em que restou descaracterizada a fraude, e/ou que tratavam de débitos de terceiro ou não tributários).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado, destacando a importância de que os processos nº 13971.003293/2009-98 e nº 13971.907611/2009-91 continuem apensados ao presente, evitando decisões dissonantes e/ou prejudiciais.

Rosaldo Trevisan