



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|-------------------|---|
| PROCESSO | 13971.003273/2009-17 |
| ACÓRDÃO | 1002-003.516 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 09 de julho de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | BRUTEX INDUSTRIA E COMERCIO DE TECIDOS LIMITADA |
| RECORRIDA | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/07/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE. CONHECIMENTO PARCIAL.

O Contribuinte que deixar de indicar, na peça de impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal. A mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação a supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.

MULTA ISOLADA ART. 18, §4º DA LEI Nº 10.833/2003. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. INCIDÊNCIA. COMPETÊNCIA PARA O LANÇAMENTO.

Sendo inquestionável a existência de crédito tributário não recolhido pelo Contribuinte (em razão da não homologação da compensação) nasce para a Fazenda Pública o poder-dever de efetuar a exigência do tributo devido além de aplicar as penalidades previstas em lei. O fato de o agente fiscal não poder validar a legitimidade dos valores relacionados com o crédito de natureza não tributária não retira sua competência de autuar quando verificada a ocorrência de fatos geradores de obrigações principais e acessórias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, "c", do CTN. LEI 13.097/2015. INAPLICABILIDADE. INFRAÇÕES DIVERSAS.

A multa tratada na Lei nº 13.097/2015 tem natureza diversa da multa prevista no §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, o que afasta o debate acerca da retroatividade do art. 106, II, "c" do CTN.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2.

A cláusula de não confisco está prevista na Constituição Federal e, para se concluir pela existência de imposição confiscatória, seria necessário declarar a inconstitucionalidade do dispositivo legal, o que é vedado pelo RICARF e pela Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à: 1) incompetência da Receita Federal para aplicar a multa; 2) necessidade de redução da multa haja vista ocorrência e fato superveniente caracterizada pela edição da Lei nº 13.097/2015 e 3) efeito confiscatório da multa e, no mérito, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Felon Moscosode Almeida, Jose Roberto Adelino da Silva, Luis Angelo Carneiro Baptista, MiriamCosta Faccin, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento para exigência de multa isolada prevista no art. 18 da lei nº 10.833/2003 aplicada em razão da apresentação de declaração de compensação em desconformidade com a legislação.

Segundo Termo de Verificação Fiscal, em 31/10/2007 o Contribuinte apresentou declaração de compensação (cópia fl. 23) com vistas a extinguir débitos de tributos administrados pela RFB. Referida declaração de compensação foi objeto de análise e decisão no processo nº 13962.000344/2007-77, que tratou também do pedido de restituição relativo ao crédito com base no qual a contribuinte pretendeu fazer as compensações. Nesse processo, analisada a pretensão da

contribuinte, foi proferido Despacho Decisório (cópia à fl. 34), no qual as compensações foram consideradas não declaradas, nos termos do art. 74, § 12, II, "e", da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, uma vez que o direito creditório que daria suporte a tais compensações seria decorrente de Obrigações ao Portador emitidas pela Eletrobrás, no ano de 1974, para dar quitação a Empréstimos Compulsórios em seu favor, instituídos pelo art. 4º da Lei no 4.156/62.

Impugnação juntada às fls. 48-51 a qual julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento. Segundo a Turma *a quo* uma vez considerada a existência de compensação tida como "não declarada", aplica-se ao caso as multas legalmente previstas, concluiu o Colegiado: *Dessa forma, as multas isoladas calculadas sobre o valor das compensações consideradas não declaradas estão perfeitamente respaldadas pela legislação de regência, assim como a redução de 50% sobre o valor da multa, para o pagamento até a data para impugnação, ou de 40%, se for requerido o parcelamento, que foi introduzida pelas Leis nºs 8.218 e 8.383, ambas de 1991, possibilitando a redução da penalidade àqueles que sabem possuir pouco ou nenhum interesse em contestar o lançamento.*

Após debate judicial que anulou a intimação edilícia, o contribuinte foi pessoalmente intimado da decisão em 24 de janeiro de 2018, tendo apresentado recurso voluntário com os seguintes argumentos:

- 1) Possibilidade de se alegar toda matéria de defesa na fase recursal: com base nos princípios da verdade material, informalidade, ampla defesa e reversibilidade deve-se de pronto afastar qualquer debate acerca da preclusão do direito do contribuinte em apresentar novas teses de defesa e documentos na fase recursal.
- 2) Nulidade do auto de infração por vício formal: a autoridade deixou de indicar, motivar e fundamentar, conforme exigência do art. 10, III e IV do Decreto nº 70.235/72, a correta disposição legal infringida, bem como descrever detalhadamente **no corpo do Auto de Infração** os motivos e fundamentos pelos quais entendia ser aplicável a multa imposta;
- 3) Nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa em razão da grave deficiência na motivação e fundamentação do ato de lançamento emitido.
- 4) Necessidade de redução da multa para o percentual de 50%: com a edição em Lei nº 13.097/15, a qual conferiu nova redação ao §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a multa isolada teve ser percentual reduzido de 75% para 50%, por força do art. 106, II, 'c' do CTN deve-se aplicar o novo valor ao caso concreto.
- 5) Nulidade do lançamento lavrado fora do estabelecimento do Contribuinte.
- 6) Caráter confiscatório da multa.
- 7) Incompetência do Fisco Federal para lançar a multa, afinal esse se declarou incompetente para analisar o direito creditório do Contribuinte: *resta evidente que a multa isolada não pode ser mantida, visto que, a própria SRFB diz não ter*

competência para analisar o pedido de restituição (antecedente), como expressamente consignou no parecer, então o pedido de compensação (consequente) ficou prejudicado antes mesmo de ser analisado.

- 8) Requer o provimento do recurso voluntário para reformar a decisão recorrida e anular o lançamento da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Da Admissibilidade:

Contribuinte foi cientificado do acórdão recorrido em 24.01.2018 (fls. 147) tendo apresentado o Recurso Voluntário em 23.02.2018.

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Do Conhecimento parcial:

Antes de entramos no mérito do recurso é necessário avaliar qual a extensão do conhecimento do recurso voluntário do contribuinte, haja vista inovação da linha de defesa em momento recursal.

A discussão acerca da amplitude da aplicação do princípio da busca da verdade material é controvertida e varia segundo as características do caso concreto e conteúdo das novas alegações. Entretanto, é pacífico o entendimento de o **instituto da preclusão** estar presente nos normativos que regem o processo administrativo fiscal.

Os autores Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (*in* 'Processo Administrativo Fiscal Comentado') explicam que a "preclusão está diretamente relacionada ao princípio do impulso processual o qual existe para evitar contratempos ao procedimento e garantir o avanço progressivo da relação processual, afirmam que por força deste princípio anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual. Para eles no "processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso

voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

Ao tratar dos princípios que permeiam o procedimento administrativo, o Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra 'Direito Tributário: linguagem e método', mesmo defendendo o "informalismo em favor do administrado" e a necessidade de simplificação da relação entre as partes expõe que:

3º - A rapidez, simplicidade e economia são também fatores externos, mas que devem inspirar a figura do protótipo de procedimento administrativo tributário. A rapidez interessa a todos. O direito existe para ser cumprido e o retardamento na execução de atos ou nas manifestações de conteúdo volitivo não de sugerir medidas coibitivas, tanto para Fazenda como para o particular. Nesse domínio se situa a estipulação de prazos para celebração de atos administrativos, bem como a interposição de peças e outros expedientes que interessem aos direitos do administrado. Não se compaginam com os ideais de segurança e garantia das relações jurídicas certas situações indefinidas, qualificada pela inércia de agentes da Administração ou do titular de direito subjetivos.

A medida coibitiva encontrada pelo legislador é exatamente a preclusão que pode ser construída por meio da interpretação conjunta das normas do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto 70.235/72. O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal. Defender uma mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação a supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.

Vale citar entendimento inovador da professora Fabiana Del Padre Tomé, em seu livro 'A Prova no Direito Tributário', para qual não se justifica diferenciar verdade material de verdade formal. Segundo nos apresenta, em qualquer processo, o que se busca é a verdade lógica construída a partir dos elementos juntados aos autos:

O que se consegue, em qualquer processo, seja administrativo ou judicial, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.

Lembramos que o Decreto nº 70.235/72 no art. 16, §§ 4º e 5º admite a juntada de provas e documentos em momento posterior a impugnação nos casos em que a) ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso em análise ainda que os novos argumentos tangenciem a existência de nulidade do lançamento, o que poderia levantar debate sobre a possibilidade de conhecimento de ofício de matéria de ordem pública, no entendimento dessa Conselheira, as arguições de ausência de fundamentação, motivação e capitulação legal do auto de infração são argumentos – com a devida vênia – não demonstram razões suficientes para serem conhecidas.

A arguição de nulidade do contribuinte passa pela alegação de ausência de informações no “**corpo de o Auto de Infração**”. Ora o lançamento fiscal pode ser ato complexo sendo composto pelo Auto de Infração propriamente dito (fls. 41/42) instruído (como ocorre habitualmente) com “**Termo de Verificação Fiscal – TVF**” **contendo explicações pormenorizada do procedimento fiscal (fls. 38/40)**. Aqui, ambos os documentos foram enviados ao contribuinte, não havendo espaço para alegação de desconhecimento haja vista que eles acompanharam a peça de impugnação. Neste sentido, já naquela oportunidade as alegações de nulidade poderiam ter sido apontadas.

Dentro contexto exposto, **deixo de conhecer das seguintes teses**: nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal, motivação, fundamentação, cerceamento de defesa e lançamento lavrado fora do domicílio fiscal.

Quanto as demais teses, considerando a tempestividade do recurso **essas devem ser conhecidas**: **1)** incompetência da Receita Federal para aplicar a multa; **2)** necessidade de redução da multa haja vista ocorrência e fato superveniente caracterizada pela edição da Lei nº 13.097/2015 e **3)** efeito confiscatório da multa (tema impugnado implicitamente haja vista que o lançamento se resume na exigência de multa isolada).

3) Do Mérito:

Da competência da Receita Federal para aplicar a multa

Como exposto, trata-se de lançamento de multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, haja vista caracterização de compensação tida como “não declarada” pelo despacho decisório. O Contribuinte apresentou declaração de compensação (cópia fl. 23) por meio da utilização de créditos decorrentes de títulos de “Obrigações ao Portador emitidas pela Eletrobrás”, no ano de 1974.

Segundo o despacho decisório três foram as motivações para o não reconhecimento da restituição e conseqüente declaração de “compensação não declarada”. A primeira “não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários” (tema hoje sumulado – Súmula CARF nº 24); a segunda, ainda que isso fosse possível, no caso concreto, o direito de restituição/compensação já estaria atingido pela decadência e, por fim, conforme pesquisas realizadas pela autoridade todos os débitos que o Contribuinte buscou compensar já tinham sido encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.

Neste cenário, fixada a premissa, o debate instaurado a partir da impugnação do contribuinte se limitou a questionar a competência da Receita Federal em aplicar multa afinal se a avaliação do crédito não está na sua esfera de atuação, também não estará a aplicação das penalidades decorrentes.

Entretanto, em que pese os argumentos apresentados, a decisão recorrida não merece reparos.

A multa isolada do **art. 18, §4º da Lei nº 10.833/2003** tem como objetivo substituir a multa pelo lançamento de ofício do crédito não recolhido pelo contribuinte em razão da realização de compensação vedada em lei, no caso, expressamente incluída na vedação do inciso II do §12 do **art. 74 da Lei nº 9.430/96**. Vejamos a redação dos dispositivos na época dos fatos geradores:

Lei nº 10.833/2003

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

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 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.

§ 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.

§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. (grifamos)

Lei nº 9.430/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

...

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

...

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

...

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

Sendo inquestionável a existência de crédito tributário não recolhido pelo Contribuinte (em razão da não homologação da compensação) nasce para a Fazenda Pública, por força do art. 142 do CTN, o poder-dever de efetuar a exigência do tributo devido além de aplicar as penalidades previstas em lei. E foi exatamente isso o que ocorreu. O fato de o agente fiscal não poder validar a legitimidade dos valores relacionados com o crédito de natureza não tributária (Títulos da Eletrobrás) não retira sua competência de autuar quando verificada a ocorrência de fatos geradores de obrigações principais e acessórias.

Neste sentido, ratifico a decisão recorrida neste ponto.

Da Lei nº 13.097/2015

Como matéria subsidiária pugna o Contribuinte pela aplicação da redução da Multa ao percentual de 50% haja vista alteração promovida pela Lei nº 13.097/2015 na redação do §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, considerando a redação do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 fica evidente **a diferença entre as penalidades citadas, o que afasta o debate acerca da retroatividade benigna para aplicação de multa mais benéfica (art. 106, II, “c” do CTN).**

A multa isolada do então vigente §17 do art. 74 da Lei 9.430/96 previa a aplicação da penalidade quando caracterizada a mera não homologação da compensação. Tal exigência foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do RE nº 796.939 (Tema 736), por ferir o direito de petição do administrado:

Lei nº 9.430/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

...

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Já a penalidade aqui aplicada, como dito, não teve como base legal o § 17 da Lei nº 9.430/96, mas sim o §4º, do art. 18, da Lei nº 10.833/03 a qual pune a conduta do contribuinte de, violando dispositivo legal expresso, proceder com pedido de compensação mediante utilização de créditos não reconhecidos para esse fim, criando-se a figura da “compensação não declarada”. Neste caso o contribuinte não está exercendo seu direito de petição, mas sim pleiteado compensação que sabidamente é vedada por lei.

Para penalidade lançada no processo (art. 18, §4º da Lei nº 10.833/03) o legislador fixou seu o critério quantitativo mediante remissão à alíquota do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, **dispositivo que permanece inalterado até a presente data:** “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;”.

Neste sentido, em função da multa derivada das compensações tidas como “não declaradas” possuírem natureza diversa das situações comuns de não homologação da compensação (até então sujeitas à multa de 50% estabelecida no § 17 da Lei nº 9.430/96), não há que cogitar-se em retroatividade da lei mais benigna (lex mitior), nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, dado que a multa sob exame não sofreu alteração de percentual em legislação posterior.

Pelo exposto nego provimento ao recurso neste ponto.

Efeito confiscatório da multa

Por fim, pugna o contribuinte pelo provimento do recurso em razão da aplicação do princípio da vedação ao confisco, previsto na Constituição Federal e aplicável às multas tributárias. Em que pese os argumentos postos, ao caso deve-se aplicar a Súmula CARF nº 02: **“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”**.

A regra do não confisco está prevista na Constituição Federal e, independente do debate acerca da sua aplicação às sanções de ato ilícito, para se concluir pela existência de imposição confiscatória seria necessário declarar a inconstitucionalidade da art. 18, §4º da Lei nº 10.833/03º que é vedado a este tribunal administrativo.

Nego provimento o recurso também neste ponto.

4) Conclusão:

Assim, diante de todo o exposto, conheço em parte do recurso para na parte conhecida negar-lhe provimento para manter a multa isolada exigida.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri