



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

Processo n° 16327.720148/2015-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.015 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO INDEVIDA - DECLARAÇÃO FALSA
Recorrente BRADESCO VIDA E PREVIDENCIA S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. USO DE INFORMAÇÃO FALSA. MULTA QUALIFICADA.

Comprovada a falsidade da informação relativa aos créditos informados em DCOMP é incabível a homologação das compensações declaradas. O contribuinte tinha conhecimento de que a informação que usou era falsa, especialmente porque ele próprio já havia usado o crédito anteriormente.

Demonstrada a falsidade em DCOMP é cabível a incidência da multa isolada com o percentual de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados.

NULIDADE. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA

Erro ou omissão no enquadramento legal não dá causa à nulidade do lançamento se dele não decorrer concretamente cerceamento do direito de defesa e do contraditório, em especial, se a descrição fática trazer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da penalidade veiculada por meio da autuação. O TVF Complementar é instrumento hábil a veicular autuação complementar, desde que garanta ao contribuinte o amplo direito de defesa.

ERRO DE DIREITO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA. FUNDAMENTO DA SANÇÃO EFETIVAMENTE APLICADA INALTERADO.

A mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Não verificadas quaisquer dessas hipóteses, permanecendo inalterada a sanção efetivamente aplicada e seu valor, não há irregularidade ou nulidade.

APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI PARA EFEITO DE SANÇÃO.
INEXISTÊNCIA.

A sanção concretamente aplicada consta de lei anterior a conduta ilícita verificada, e não foi revogada. Não há que se falar em aplicação retroativa da norma sancionadora ou de retroatividade benigna.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

O crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros nas situações de inadimplência.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA CONFISCATÓRIA.
INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ALEGAÇÕES DE
CONTRARIEDADE DAS NORMAS APLICADAS À LEI MAGNA E
SEUS PRINCÍPIOS. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. (Súmula CARF nº 02).

DECADÊNCIA.

Não prospera a alegação de decadência do direito de o Fisco questionar a efetividade e legalidade de fatos ocorridos há mais de cinco anos quando houver repercussão de seus efeitos em exercícios futuros ainda não decaídos. Tratando-se de Declaração de Compensação entendo que inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito creditório.

AFRONTA AO PRINCÍPIO DO DIREITO DE PETIÇÃO.
INEXISTÊNCIA.

A Declaração de Compensação não configura instrumento de defesa de direito, mas sim de exercício pleno de prerrogativa legal, que deve respeitar os limites do ordenamento jurídico. E mesmo que se entenda em contrário, os direitos fundamentais encontram limitação, sendo inconcebível que o exercício do direito de petição possa ser empregado para evitar as consequências do uso de informações falsas perante o Fisco.

CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE
150%. VALIDADE. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.
INAPLICABILIDADE.

Inexistência de *bis in idem*, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Lívia De Carli Germano e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que davam

provimento ao recurso para reconhecer a alegação de decadência. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva .

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Daniel Ribeiro Silva. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva,

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Curitiba (RJ), que não deu provimento à Impugnação e manteve o lançamento complementar, por meio do qual a autoridade fiscal aplicou a penalidade de que trata o art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07.

Nos termos do TVF, o contribuinte efetuou compensações indevidas mediante apresentação de falsas informações na Declaração de Compensação a que se refere o processo administrativo nº 16327.720034/2015-66.

No TVF (fls. 07 a 15) consta expressamente que as razões de autuação são os fatos registrados no processo mencionado no parágrafo anterior, razão pela qual a presente autuação tramita em apenso ao PAF referido e é dependente de seu resultado.

Tendo em vista que o presente Processo Administrativo decorre de TVF conexo ao Processo Administrativo n. 16327.720034/2015-66, que acabou de ser julgado por esta Turma, entendo ser necessário fazer constar do presente Relatório a transcrição do Relatório do PAF acima referido, que relata os fatos e circunstâncias que justificaram o presente lançamento.

**Transcrição do relatório contido no acórdão para o PAF
16327.720034/2015-66**

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Curitiba (RJ), que não deu provimento à Manifestação de Inconformidade e manteve o Despacho Decisório proferido na DEINF em São Paulo, por meio do qual a autoridade responsável negou integralmente as compensações pretendidas pelo contribuinte, relativa ao PER/DCOMP de nº 28547.27033.310111.1.3.04-3286, no qual o valor utilizado foi de R\$ 14.056.740,61.

2. O crédito citado foi utilizado no encontro de contas que teria origem em pagamento efetuado em 31/03/2009, com valor maior que o devido de IRPJ, referente ao imposto resultante do ajuste no ano-calendário 2008 (código de arrecadação 2390), de acordo com o PER/DCOMP (fl. 02 a 06). Em 11/07/2014, a interessada justificou que na apuração do IR Devido na Declaração de ajuste não foi compensado o saldo do prejuízo fiscal existente em 31 de dezembro de 2008 (fl. 68), conforme o seguinte demonstrativo (fl. 69):

DESCRIÇÃO	VALOR
Prejuízo Fiscal Apurado no Ano Calendário 1992	38.840.573,82
Prejuízo Fiscal Apurado no Ano Calendário 1993	25.911.215,84
Prejuízo Fiscal Apurado no Ano Calendário 1994	19.951.840,32
Prejuízo Fiscal Apurado no Ano Calendário 1995	6.538.864,94
SALDO DO PREJUÍZO FISCAL A COMPENSAR	91.242.494,92
Compensação Prejuízo Fiscal no Ano Calendário de 1996	(35.669.672,95)
SALDO DO PREJUÍZO FISCAL A COMPENSAR	55.572.821,97
Compensação Prejuízo Fiscal no Ano Calendário de 2008	(55.572.821,97)
SALDO DO PREJUÍZO FISCAL A COMPENSAR	-

3. Como prova, a empresa interessada juntou cópia da DIPJ retificadora do mesmo ano (fl. 72 a 108), Demonstrativo de lançamento contábil do valor de R\$ 14.056.740,61 Processo 16327.720034/2015-66 e cópia (fl. 110) do livro Razão da conta Imposto de Renda a Compensar – saldo DIPJ – IR (1144128).

4. Como bem relatado na decisão recorrida, a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ – referente ao ano-calendário 2008 (fls. 25, 26 e 32) - foi alterada para incluir compensação com prejuízo fiscal que havia sido desconsiderado na apuração original, o que acarretou na diminuição do lucro real e do imposto devido, conforme reproduzido a seguir:

Data da Entrega	16/10/2009	29/12/2009
Lucro Líquido	2.188.628.045,35	2.188.889.900,96
(-) Compensação Prejuízo Fiscal	0,00	55.572.821,97
Lucro Real	2.483.986.520,57	2.428.413.698,60
IR a pagar	620.972.630,15	607.079.424,65
(-) Benefícios	21.225.600,14	21.225.600,14
(-) Estimativa	463.069.540,92	463.069.540,92
IR a Pagar	136.677.489,09	122.784.283,59

5. A empresa interessada informou que o prejuízo fiscal alegado teria origem nos anos-calendário 1992 a 1995, sendo que parte do saldo constituído nesse intervalo teria sido aproveitado no ano-calendário 1996 e o restante somente em 2008.

6. Como se constatou, as bases de dados da Fazenda Nacional registram que o ano-calendário de 1996 foi objeto de procedimento fiscal para o IRPJ, o qual resultou em auto de infração, formalizado através do PAF n.º 16327.000812/2001-00, e, em que pese a autuação citada tratar justamente do prejuízo fiscal informado pela interessada, esta nada esclareceu a respeito do processo em questão.

7. No referido PAF foi constatado que a contribuinte não respeitou o limite de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, a despeito da imposição fixada pelo artigo 15 da lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, para dedução do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, a partir do encerramento do ano-calendário de 1995.

8. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal do referido PAF, o contribuinte teria apurado lucro líquido de R\$ 118.898.909,85 e compensado Prejuízo Fiscal de exercícios anteriores no montante de R\$ 91.240.494,62. O excesso que ultrapassou o limite de trinta por cento, equivalente a os exatos R\$ 55.570.821,67, constituiu a base tributável para lançamento de ofício do Imposto de Renda devido.

9. A conclusão a que se chegou a autoridade fiscal, ratificada pela autoridade julgadora, é a de que todo o prejuízo fiscal existente até 1996 foi utilizado para diminuir o lucro líquido ajustado nos anos-calendário 1996, 1997 e 1998, conforme exaustivamente demonstrado pela própria interessada para defender que o valor devido seria tão somente aquele resultante da postergação do tributo. O contribuinte, ao deduzir prejuízo fiscal no ano em análise, utilizou valor já aproveitado nos exercícios citados.

10. O Acórdão ora Recorrido (06-054.213 - 1ª Turma da DRJ/CTA) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. - Não procede a alegação de decadência do direito de o Fisco questionar a efetividade e legalidade de fatos ocorridos há mais de cinco anos quando houver repercussão de seus efeitos em exercícios futuros ainda não decaídos.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. USO DE INFORMAÇÃO FALSA.

Demonstrada a falsidade da informação relativa aos créditos informados em DCOMP é incabível a homologação das compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

11. O contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 464 - 480) em face do referido acórdão, no qual reitera os argumentos de defesa, alegando em síntese:

a) Após a regular entrega da DIPJ 2009 (Ano Calendário 2008), a Recorrente identificou em seus controles um saldo de prejuízo fiscal não compensado na apuração original e para aproveitar a compensação deste prejuízo fiscal, no dia 29/12/2009, transmitiu uma DIPJ retificadora;

b) Em 31/03/2009, com base na DIPJ/2009 original, a Requerente recolheu R\$ 139.386.267,25 (principal de R\$ 136.841.024,20 e juros Selic de R\$ 2.545.243,05) a título de IRPJ no ajuste anual e, após a compensação de prejuízo fiscal na DIPJ/2009 retificadora, a Recorrente apurou o valor de R\$ 122.784.283,59 a este título, reconheceu-se um pagamento a maior de principal no valor de R\$ 14.056.740,61;

c) Assim, defende que no dia 29/12/2009, data da transmissão da retificação da DIPJ/2009, nasceu para a Recorrente um direito creditório perante a Receita Federal, proveniente do pagamento realizado a maior a título de IRPJ no ajuste anual do período de 2008;

d) O saldo de prejuízo fiscal baseou-se nos lançamentos contábeis e demais registros controlados pela Recorrente, os quais espelham exatamente as informações prestadas à Receita Federal por meio das declarações apresentadas;

e) Diante da existência do direito creditório, em 31/01/2011, a Recorrente apresentou o PER/DCOMP n° 28547.27033.310111.1.3.04-3286, por meio do qual compensou o montante em comento. Ou seja, após a apuração e declaração do direito creditório à Receita Federal em 29/12/2009, a Requerente optou pela sua compensação em 31/01/2011;

f) Por entender ser ilegítimo o prejuízo fiscal compensado na DIPJ/2009 retificadora (o qual acabou por originar o pagamento a maior objeto do PER/DCOMP), conforme relatado pela Fiscalização no Despacho Decisório, no ano de 2001, foi lavrado auto de infração de IRPJ contra a Recorrente, nos autos do processo administrativo n° 16327.000812/2001-

00, questionando a compensação integral de prejuízo fiscal no ano de 1996, sem a obediência ao limite de 30%;

g) Em decorrência da não homologação e pelo fato de a Fiscalização ter entendido que a compensação envolveu informações fictícias ("declaração falsa"), impôs à Requerente a penalidade agravada no percentual de 150%, previsto no artigo 18, parágrafo 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por meio da lavratura de auto de infração de multa isolada, originário do processo administrativo nº 16327.720148/2015-14;

Decadência

h) Alega o Recorrente que agiu de boa-fé ao realizar a compensação analisada nos presentes autos (o que, inclusive, afasta a aplicação da penalidade agravada imposta nos autos do processo administrativo nº 16327.720148/2015-14), motivo pelo qual se aplica ao presente caso, o prazo previsto no artigo 150, §4º do CTN, estando o crédito compensado tacitamente homologado;

i) Muito embora a compensação do crédito tenha sido realizada pela Recorrente somente em 2011, o Fisco não poderia mais questionar, por meio do auto de infração ora combatido, lavrado somente em 05/02/2015, a legalidade e validade do crédito que surgiu em 29/12/2009, eis que já transcorreu o prazo de decadência / preclusão de cinco anos contados do fato "originário" do crédito (retificação da DIPJ);

j) Nesse sentido, aduz que o antigo Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre o tema, reconhecendo a impossibilidade de o Fisco questionar a legalidade dos fatos, ocorridos após o transcurso do prazo decadencial de cinco anos, em outras palavras. o procedimento adotado pela Fiscalização no presente caso vai de encontro à jurisprudência consolidada do E. CARF. Isto porque, é notório que, para glosar a compensação em apreço, a Sra. Agente Fiscal precisou, necessariamente, alterar ou desconsiderar o saldo de prejuízo fiscal da Requerente apurado há mais de 05 anos;

Inexistência de Informações Falsas - Ausência de Dolo

k) Alega que do raciocínio da autoridade administrativa, a única motivação para aplicação da multa agravada residiu no fato de que, no entender da Fiscalização, a Recorrente supostamente agiu de forma dolosa (consciente), aproveitando-se de informações fictícias com o intento de suprimir indevidamente o recolhimento de tributo por meio do instituto da compensação;

l) Deve-se ressaltar que o fato de a Fiscalização nem sequer ter demonstrado, de maneira pormenorizada, os motivos pelos quais a Recorrente teria, supostamente, agido com intuito doloso ou fraudulento, por

si só, já é suficiente para o afastamento de suas alegações no sentido de que houve falsidade da declaração, por ausência de fundamentação;

m) A Recorrente não praticou qualquer ato no intento de prejudicar o Fisco, de modo que não há como prevalecer a alegação de que houve uma "falsidade na declaração de compensação apresentada", já que o procedimento de apuração do crédito foi efetivamente contabilizado e declarado às Autoridades Fiscais;

n) Diz ainda que distingue os institutos viciantes dos negócios jurídicos do erro e do dolo é que: (i) no erro a circunstância que acarreta o vício é espontânea, (ii) no dolo, o vício é provocado, é praticado intencionalmente por uma das partes. Ainda, para que se caracterize o vício do dolo em uma relação jurídica, não basta que uma das partes atue com a vontade de prejudicar outrem, é necessária, também, a prova cabal de que houve a malfadada intenção perniciosa;

o) No presente caso, nenhuma destas condutas foi praticada pela Recorrente, tendo em vista que: (i) Todas as declarações fiscais (originais e retificadoras), que deram origem ao crédito compensado, foram devidamente apresentadas ao Fisco Federal por meio das competentes obrigações acessórias, nos exatos termos da legislação de regência; e (ii) A Requerente prestou informações e forneceu documentos à Fiscalização;

p) O motivo para que a Fiscalização julgasse que a Recorrente tinha "consciência" da inexistência do saldo de prejuízo fiscal, está fundado no suposto conhecimento das decisões obtidas nos autos do processo administrativo nº 16327.000812/2001-00;

q) Porém a compensação de prejuízos foi realizada com fulcro nos lançamentos contábeis e controles da Recorrente, que refletem todas as informações transmitidas à SRFB. Efetivamente, o saldo de prejuízo fiscal utilizado na declaração retificadora do ano-base de 2008 foi extraído dos registros da Recorrente;

r) Diz ainda que "embora a Fiscalização tenha alegado, no TVF, o pedido de desarquivamento dos referidos autos e a obtenção de cópia em 29/07/2014 pela Recorrente, deixou de elucidar que a única resposta apresentada no procedimento fiscalizatório, no sentido de que existia um saldo de prejuízo fiscal, foi protocolada em 11/07/2014, isto é, dias antes de a Recorrente ter em mãos a cópia integral do processo administrativo nº 16327.000812/2001-00 (mencione-se, inclusive, que o processo em questão não sofreu qualquer movimentação processual no período de 01/12/2006 a 26/10/2012, que coincide, exatamente, com o período em que se apresentou a declaração retificadora);

s) Diz que é importante deixar claro este histórico de datas, pois, da forma descrita no TVF, a Fiscalização pretendeu fazer crer que, após o pedido de desarquivamento e a análise completa dos autos do processo administrativo nº 16327.000812/2001-00, a Recorrente, de forma artilosa, afirmou à Sra. Agente Fiscal a existência do saldo, o que não é a realidade;

t) *Esclarece, ainda, que após a resposta dada à Fiscalização em 11/07/2014, alegando a existência do prejuízo fiscal, conforme seus controles, a Recorrente não recepcionou novas intimações a respeito deste tema que pudessem servir para esclarecer os fatos. Assim, considerando-se que os controles da Recorrente refletem exatamente as informações prestadas às Autoridades Fiscais por meio da transmissão das declarações, requer-se, em homenagem ao já citado princípio da verdade material, que essa E. Turma Julgadora determine o confronto desses valores de modo a se afastar, de forma definitiva, as acusações feitas à Recorrente;*

u) *Demonstrada, diante deste cenário, a boa-fé da Requerente quando da retificação da DIPJ para compensação dos prejuízos fiscais, cujo saldo era evidenciado em seus registros contábeis (que, reitere-se, espelham as informações apresentadas com transparência à Receita Federal), evidente a ausência de dolo, bem como a necessidade de cancelamento da multa agravada lançada nos autos do processo administrativo nº 16327.720148/2015-14, com base no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/2003;*

v) *Além de todo o exposto, que entende ser suficiente à exoneração da multa agravada, menciona que a conduta praticada pela ora Recorrente não se trata de uma prática reiterada, que justifique a aplicação da penalidade, mas, tão somente, de uma simples retificadora processada de acordo com os seus controles.*

x) *Conclui requerendo que: (i) sejam acolhidas as razões arguidas a fim de se reformar integralmente o despacho decisório para determinar a homologação da compensação pleiteada no PER/DCOMP nº 28547.27033.310111.1.3.04, e; (ii) caso não se entenda que está devidamente demonstrada a ausência de dolo/má-fé por parte do Recorrente, requer a conversão em diligência para que seja disponibilizado nos autos o saldo de Prejuízo Fiscal registrado no SAPLI da Receita Federal atinente ao período em que foi realizada a transmissão de DIPJ/2009.*

Por sua vez, no presente Recurso Voluntário o contribuinte aduz:

**Nulidade do “Termo de Verificação Complementar” –
Reconhecimento de Erro na Identificação do Fundamento
Legal da Exigência**

a) A despeito do descrito no acórdão recorrido no claro intuito de salvar a autuação, não se presta a infirmar a flagrante alteração do critério jurídico do lançamento promovida por meio da complementação do TVF, bem como a nulidade de tal lançamento. Pelo contrário, as razões do acórdão recorrido somente acabam por reforçar a evidente iliquidez e incerteza do lançamento originário, eivado de nulidade;

b) De rigor que a indicação de tal dispositivo legal no presente lançamento não representou mero erro de fato da Autoridade Fiscal, tendo em vista que o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 constou, inclusive, no enquadramento legal que suporta o presente auto de infração;

c) Importante notar que a Turma Julgadora “a quo” busca infirmar o exposto no parágrafo acima, entretanto, não explica as razões ou expõe os motivos que levariam a Autoridade Lançadora a citar o referido dispositivo não só no enquadramento legal da autuação, mas, também, no decorrer do TVF originário, sem que este representasse, efetivamente, fundamento do lançamento em foco;

d) O acórdão recorrido resta claramente equivocado ao afirmar que a alteração promovida na redação do § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 apenas “tratava meramente de declarar a inaplicabilidade das disposições desta lei aos casos de fraude” (fls. 33 do acórdão recorrido).

e) Ao contrário do que busca fazer crer o acórdão recorrido, em linha com o TVF originário, o enquadramento legal utilizado pela Fiscalização na presente autuação foi, de fato, o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10, com redação alterada pelo art. 8º da Lei nº 13.097/15, combinado com o art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/072, tendo como base de cálculo o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada;

f) Por sua vez, no TVF Complementar a Fiscalização fundamentou a autuação em epígrafe no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/103 e no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, tendo como base de cálculo o valor do crédito indevidamente compensado;

g) Não foi outro o entendimento da Fiscalização ao lavrar o TVF complementar, tendo em vista que expressamente reconheceu que o enquadramento legal dado pelo TVF originário estava incorreto, pois a Recorrente jamais poderia ter sido autuada, com fundamento de alteração normativa (Lei nº 13.043/2015) ocorrida em data posterior a do fato gerador, a qual, como apontado acima no trecho reproduzido do próprio acórdão recorrido, sem dúvida alterou substancialmente o conteúdo do referido § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

h) Caso acolhido o argumento de que o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96 não representou fundamento da autuação fiscal, como indica a Turma Julgadora “a quo”, estar-se-á, por via reflexa, atestando que a motivação do lançamento seria imprestável;

i) Deve-se reconhecer a nulidade do TVF Complementar, já que a própria Fiscalização expressamente reconheceu o erro de direito no enquadramento da penalidade aplicada no auto de infração originário, o que, ainda que não acolhido pela Turma Julgadora, resultou em claro vício de fundamentação do auto de infração;

Nulidade em Razão da Alteração do Critério Jurídico

- j) Ainda que fosse possível acolher o exposto no acórdão recorrido, no sentido de que a situação em tela constituiria hipótese de autuação complementar como prevista no §3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, o que se admite a título argumentativo, também deve-se reconhecer a nulidade do TVF complementar em razão da evidente alteração do critério jurídico;
- k) De fato, para que se considere legítima a alteração do critério jurídico do lançamento, necessariamente esta deve se referir a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução, o que não é o caso dos presentes autos;
- l) A Fiscalização alterou o critério jurídico com relação à interpretação da base de cálculo da presente autuação, sendo antes o “valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada” e passou a ser “o valor do crédito indevidamente compensado”;
- m) O enquadramento legal utilizado pela Fiscalização, como exposto no TVF originário, foi o artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10, com redação alterada pelo art. 8º da Lei nº 13.097/15, combinado com o art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, 18 com redação dada pela Lei nº 11.488/076, tendo como base de cálculo o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada;
- n) Em sentido oposto, o TVF Complementar veio a alterar tal cenário, fundamentando a autuação em epígrafe no art. 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/10 (omitindo-se a menção à alteração trazida pelo art. 8º da Lei nº 13.097/15) e no art. 18, caput e § 2º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, tendo como base de cálculo o valor do crédito indevidamente compensado;
- o) O critério jurídico foi, sim, alterado, uma vez que, a princípio, fundamentou-se o lançamento na redação do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 13.097/2015, cuja base de cálculo é o valor do débito objeto da DCOMP e, posteriormente, com o TVF complementar, passou-se a fundamentar o lançamento no mesmo dispositivo legal, entretanto, antes da alteração promovida pela Lei nº 13.097/2015, o qual então tinha como base de cálculo o valor do crédito indevidamente compensado;
- p) Desta forma, ainda que se concordasse com a Turma Julgadora “a quo”, no sentido de que o TVF complementar representaria um novo lançamento, o presente auto de infração não pode subsistir, por representar uma indevida inovação do critério jurídico quanto a fato ocorrido antes da sua introdução. Portanto, deve ser reformado o acórdão recorrido, com o conseqüente cancelamento da autuação fiscal;

Revogação da Multa Cobrada no Presente Processo Administrativo

q) Também não se pode alegar que o novo enquadramento legal mencionado no Termo de Verificação Fiscal Complementar (redação estabelecida pela Lei nº 12.249/2010, redação vigente à época dos fatos), poderia ser utilizado para fundamentar a manutenção da multa ora combatida;

r) Isto porque, da leitura do § 17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, com as alterações promovidas pela Lei n 12.249/2010, nota-se que a referida multa era cobrada tendo por base a penalidade prevista no § 15 (na medida em que faz referência expressa àquela);

s) Ocorre que no dia 30/01/2015, foi publicada a Medida Provisória nº 668, que alterou significativamente a cobrança das multas tratadas no artigo 74, da Lei nº 9.430/96. Com efeito, a Medida Provisória nº 668/2015, em seu artigo 4º revogou expressamente o parágrafo 15, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996;

t) Ou seja, analisando-se a redação do § 17, vigente à época do fato gerador – 31/01/2011 – que referenciava o § 15, combinada com a revogação do mesmo § 15, trazida pela Medida Provisória nº 668/2015 (aplicando-se, neste cenário, a retroatividade benigna desta nova norma), simplesmente não há que se falar em multa isolada sobre o valor do crédito não homologado! Diante do exposto, nota-se que com a revogação do § 15 pela Medida Provisória nº 668/2015 e as alterações trazidas ao § 17 pela Lei nº 13.097/2015, não mais existe, na legislação vigente, qualquer dispositivo que estabeleça a penalidade sobre os créditos não reconhecidos, conforme preconizava a legislação vigente à época do fato gerador objeto do presente processo administrativo;

Da Impossibilidade do Lançamento da Multa Ora Combatida – Necessidade de Decisão Final nos Autos do PAF nº 16327.720034/2015-66 para a Lavratura do Auto de Infração

u) Por força do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 74, § 18, da Lei nº 9.430/9613, nota-se que a impossibilidade de lançamento da multa isolada pela não homologação das compensações está expressamente disposta na legislação pertinente, tornando hialino o descabimento da lavratura do auto de infração em apreço. Em conformidade com os diplomas legais supracitados, as reclamações e os recursos administrativos, impedem o lançamento da multa isolada ora combatida.

Indevida Cumulação da Multa de 20% (Multa de Mora Prevista na Carta Cobrança) com a Multa Isolada de 150% (Compensação Não Homologada)

v) Em razão do despacho não homologatório do PER/DCOMP supracitado, que é objeto dos processos administrativos n.ºs. 16327.720034/2015-66 (despacho decisório) e 16327.720234/2015-19 (carta cobrança -doe. 05), já foi imputada à Impugnante a multa moratória no percentual de 20%. A base de cálculo utilizada pela Fiscalização para a cobrança da multa de mora de 20% é exatamente a mesma daquela utilizada para a exigência da multa isolada de 150% ora impugnada, qual seja, o valor de R\$ 16.444.980,84 (valor este que, no entender da Fiscalização, trata-se de um crédito insubsistente). Entretanto, de acordo com os princípios que regem o Direito, não poderia haver, sobre uma mesma base de cálculo e em decorrência da mesma situação fática, a cumulação das multas (isolada e moratória).

Da Necessidade de Aplicação do Princípio da Absorção / Consunção

x) Diversamente do exposto no acórdão recorrido, se está diante de uma nítida sobreposição de cobranças decorrentes de um mesmo fato jurídico tido como infracional (não homologação de compensações), em que foram aplicadas duas penalidades distintas (multa de mora e multa isolada), de forma que deve ser reconhecida a aplicação do princípio da absorção, sob pena da consagração do indesejado bis in idem, conforme acima exposto. De acordo com o exposto no acórdão recorrido, a aplicação do referido princípio da absorção / consunção, instituto do direito criminal, não seria adequada em matéria tributária. No entanto, vale dizer que o princípio em questão é pacificamente aplicado por este E. Conselho, evitando-se a malfadada dupla penalização do contribuinte. Embora os julgados abaixo tratem da cumulação da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais e da multa de ofício, o fato é que se pautam justamente neste princípio para o cancelamento da penalidade “secundária”.

z) Na remota hipótese de não ser cancelado o presente auto de infração, o que se admite apenas a título argumentativo, deve-se, ao menos, ser aplicado o princípio da absorção, mantendo-se tão somente a maior penalidade exigida, cancelando àquela com menor potencial lesivo, nos termos da doutrina citada na própria decisão recorrida.

Vedação ao Confisco e Violação ao Direito de Petição

aa) Alinhando argumentos sobre a vedação ao confisco, citando doutrina e jurisprudência, que a multa aplicada viola a Constituição por ser excessiva. Afirma que não espera, desta turma de julgamento, a

declaração incidental de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, posto que tal função é precípua do Poder Judiciário. O que requer é apenas que sejam aplicados os princípios constitucionais, em sobreposição aos ditames legais impugnados, visto que a aplicação da multa isolada no percentual de 150% está em manifesta afronta ao Texto Constitucional;

Cobrança de Juros de Mora Sobre a Multa

bb) O artigo 13 da Lei nº 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95, que, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos.

cc) Não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de "tributo", contida no artigo 3.º do Código Tributário Nacional.

Da Decadência e da Inexistência de Informações Falsas - Ausência de Dolo

dd) No que se refere aos demais argumentos de mérito aduzidos pelo Recorrente, ele reitera os argumentos apresentados no Recurso do Processo Administrativo n. 16327.720034/2015-66, que acabou de ser julgado por esta Turma, cujo Relatório foi transcrito nas páginas 02 a 07 acima, razão pela qual entendo desnecessário repeti-los.

ee) Conclui requerendo que: **(i)** sejam acolhidas as razões arguidas a fim de se reformar integralmente a decisão recorrida cancelando o lançamento realizado, e; **(ii)** caso não se entenda que está devidamente demonstrada a ausência de dolo/má-fé por parte do Recorrente, requer a conversão em diligência para que seja disponibilizado nos autos o saldo de Prejuízo Fiscal registrado no SAPLI da Receita Federal atinente ao período em que foi realizada a transmissão de DIPJ/2009.

É o essencial ao relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Antes de adentrar ao mérito do Recurso Voluntário, aprecio o pedido de conversão em diligência feito pelo contribuinte.

O contribuinte entende que, para comprovar a ausência de dolo ou má fé, Aliás, seria de rigor a conversão do presente processo administrativo em diligência a fim de que seja disponibilizado nos autos pela Autoridade Fiscal o saldo de Prejuízo Fiscal registrado no Sistema de Apuração do Prejuízo e do Lucro Inflacionário (“SAPLI”) da Receita Federal do Brasil, atinente ao período em que foi realizada a transmissão da DIPJ/2009 retificadora pela Recorrente (movimentações do SAPLI no ano de 2009), para que se demonstre o histórico do aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal.

Para tanto, parte da linha argumentativa de que quando da retificação da DIPJ para compensação dos prejuízos fiscais, o saldo era evidenciado em seus registros contábeis (que, reitere-se, espelham as informações apresentadas com transparência à Receita Federal), razão pela qual restaria evidenciada a sua boa fé.

Entendo não ser necessária a diligência requerida. Isto porque, a meu ver, o fato de o contribuinte ter se valido do saldo de prejuízos fiscais constante dos seus registros fiscais em nada lhe aproveita.

Isto porque os registros contábeis são mantidos e alimentados pelo próprio contribuinte.

Outrossim, o que se faz necessário verificar no presente lançamento é se o prejuízo fiscal utilizado pelo contribuinte realmente existia (ou se tratava de informação falsa), e se ele tinha ciência e conhecimento disso. E pelo que vejo dos autos, tais conclusões são possíveis sem a necessidade de conversão em diligência.

Assim, entendo que todos os elementos necessários para a formação do meu convencimento e para deslinde do feito estão presentes nos autos, razão pela qual indefiro o pedido de diligência.

Passo a apreciar as diversas preliminares e argumentos de mérito suscitados pelo Recorrente.

i) Nulidade do “Termo de Verificação Complementar” – Reconhecimento de Erro na Identificação do Fundamento Legal da Exigência;

ii) Nulidade em Razão da Alteração do Critério Jurídico;

iii) Revogação da Multa Cobrada no Presente Processo Administrativo

Por questões didáticas analisarei as 3 preliminares em conjunto.

Inicialmente, cumpre ressaltar que entendo não merecer retoque a decisão Recorrida quanto a esses 3 argumentos aduzidos pelo Recorrente.

A decisão foi suficientemente clara e rebateu ponto a ponto as alegações de impugnação, reiteradas em recurso.

Não restam dúvidas que o TVF original se fundou no artigo 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/03 cumulado com o §17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Para mim também não restam dúvidas que o agente fiscalizador cometeu um erro parcial na fundamentação do presente lançamento. Tal erro foi devidamente identificado e suprido pelo TVF Complementar, que se presta a essa finalidade, senão vejamos do que dispõe o art. 18 do Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

*§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem **agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar**, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)*

Ora, o referido dispositivo legal é expresso ao permitir a lavratura de TVF Complementar para alteração de fundamentação legal. Em verdade, é possível lavrar TVF Complementar até para agravamento da exigência inicial (o que não foi o caso).

Por sua vez, o mesmo dispositivo legal garante a devolução do prazo para impugnação referente à matéria modificada, o que significa dizer que a lei entende claramente que o TVF Complementar tão somente integra e complementa o TVF original, não por outra razão foi essa a denominação utilizada (TVF Complementar).

Ademais, a jurisprudência administrativa é firme no sentido de não se reconhecer de nulidade quando não restar comprovado prejuízo do contribuinte, como o cerceamento do seu direito de defesa. O que claramente não ocorreu no caso concreto.

O Recorrente claramente compreendeu e se defendeu amplamente do lançamento contra si lavrado. Em verdade, grande parte das suas razões defensivas antes e depois do TVF Complementar se repetem.

Ademais, a reabertura do prazo de impugnação assegurou ao contribuinte que exercesse de forma plena o seu direito de defesa.

Outrossim, em 31/01/2011, data da transmissão da declaração questionada (31/01/11), mesmo que inexistisse a previsão contida nos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a infração objeto da autuação que instrui este processo já se encontrava submetida à norma resultante da combinação do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 com o art. 18 da Lei nº 10.833/03, in verbis:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 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, DE 29 DE DEZEMBRO DE 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)

[...]

§ 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)

No caso concreto, não há que se falar em mudança de critério jurídico, já que os fatos apurados no procedimento fiscal permaneceram inalterados, assim como a penalidade a ele aplicável, o cálculo da multa, e à vigência do o art. 18 da Lei nº 10.833/03.

A meu ver o contribuinte tenta coincidir os conceitos de critério jurídico e de fundamentação legal, o que a meu ver são distintos.

De fato parte da fundamentação legal adotada no TVF Originário estava equivocada, não obstante a fundamentação do art. 18 da Lei nº 10.833/03. O TVF Complementar se presta a correções quanto à fundamentação legal, e não houve qualquer modificação da interpretação legal aplicável aos fatos ou infração imputada ao contribuinte.

Em suma, os elementos fáticos discutidos, após a lavratura do TVF Complementar, são os mesmos que motivaram a autuação originalmente lavrada, bem como a multa aplicada continua sendo a mesma e também o valor base de cálculo, já que a penalidade aplicada já possuía prévia e específica cominação legal, anterior aos fatos, não sofrendo qualquer alteração em decorrência das modificações introduzidas nos parágrafos 15 e 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Não existem duas alternativas igualmente válidas para interpretar os atos praticados pela autuada, a penalidade aplicável é aquela prevista para os casos de fraude em compensação, conforme o disposto no art. 18, *caput* e §2º, da Lei nº 10.833/03 (com a redação dada pela Lei nº 11.488/07), assim, não há também como se afirmar validamente a existência de erro de direito, pois apesar do erro quanto à compreensão de parte das normas que mencionou em sua fundamentação, a autuação lavrada, mesmo em sua versão inicial, tratou de aplicar unicamente a penalidade prevista em lei para os casos de fraude.

Como bem explicado na decisão Recorrida, *Seja em seu original, seja em suas múltiplas alterações, a Lei nº 9.430/96 não fixava uma sanção específica aplicável aos casos de falsidade e, em 2010, apenas passou a declarar expressamente a sua inaplicabilidade à espécie de infração discutida (o mesmo fez a Lei nº 13.097/15, replicando a parte final da redação dada pela Lei nº 12.249/2010 ao §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96). Tal circunstância se vincula ao fato de que o uso de informações falsas em declaração de compensação, muito antes da Lei nº 12.249/2010, já possuía disciplina própria, de forma alguma afetada seja pelo diploma legal editado em 2010, pela MP 656/2014, pela Lei nº 13097/15, pelo texto da MP 668/2015 ou, ainda, pelas normas veiculadas através de sua lei de conversão.*

De acordo com os fatos apurados, a autoridade lançadora aplicou tão somente a penalidade cominada no art.18, *caput* e §2º Lei nº 10.833/03 (com a redação dada pela Lei nº 11.488/07), qual seja, a multa isolada, equivalente ao percentual de 150% sobre o valor do débito não homologado, tendo como fato gerador a data de entrega do PER/DCOMP.

Conforme já esclarecido na decisão Recorrida, *o referido parágrafo dezessete do art. 74 da Lei nº 9.430/96 tratava meramente de declarar a inaplicabilidade das disposições desta lei aos casos de fraude, algo que, além de constar expressamente, desde 2010, da redação anterior à DCOMP eivada de falsidade, de forma alguma alterou a sanção anteriormente prevista, na Lei nº 10.833/03, como, aliás, afirma a exposição de motivos Media Provisória n.º 656/14 (anteriormente reproduzida).*

Em outras palavras, a revogação da sanção aplicada jamais ocorreu e nem se pode falar em retroatividade de lei sancionadora, pois a efetivamente aplicada, qual seja, a que permite a exigência da multa de 150%, já estava em vigor antes do fato ao qual foi aplicada.

Assim, face a tudo o quanto exposto, não há que se falar em Nulidade em razão da correção parcial da fundamentação legal do TVF Originário uma vez que o art. 18 do Decreto 70.235 permite a utilização do TVF Complementar para correção de fundamentação legal. Defender diferente equivaleria a negar vigência ao normativo vigente.

Da mesma forma não há que se falar em mudança de critério jurídico vez que a interpretação jurídica dos fatos permaneceu inalterada.

Ainda, não houve revogação da multa aplicada não presente caso concreto, razão pela qual não há que se falar em retroatividade benéfica.

Face o exposto, não acolho as referidas preliminares.

iv) Da Impossibilidade do Lançamento da Multa Ora Combatida – Necessidade de Decisão Final nos Autos do PAF nº 16327.720034/2015-66 para a Lavratura do Auto de Infração

Igualmente não pode subsistir a alegação de impossibilidade do lançamento da multa ora combatida.

A conexão do presente lançamento ao PAF 16327.720034/2015-66 já produz a segurança jurídica necessária no caso da decisão no referido processo ser favorável ao contribuinte. O que não ocorreu face ao julgamento já realizado por essa turma.

A lavratura, no caso, é exigência do art. 18, §3º, da Lei 10.833/03 que determina o julgamento simultâneo da manifestação de inconformidade e da impugnação ao Auto de Infração.

Mesmo assim, face o julgamento já realizado do Recurso apresentado no PAF 16327.720034/2015-66, entendo restar prejudicado o argumento.

Não acolho a preliminar arguída.

v) Vedação ao Confisco

Quanto à penalidade aplicada, o artigo 44 da Lei 9.430/1996 determina que o lançamento de ofício seja acompanhado da cobrança de multa de 75%. Sendo tal exação prevista em lei, os argumentos relacionados à impossibilidade de se cobrar o percentual aplicadas em face dos princípios da vedação ao confisco e da proporcionalidade demandariam uma análise da sua constitucionalidade, o que é vedado a este Tribunal, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vale ressaltar que a não observância de enunciado de súmula do CARF é, inclusive, causa de perda de mandato dos Conselheiros, nos termos do Regimento Interno do CARF (art. 45, VI do Anexo II da Portaria MF 343/2015).

vi) Cobrança de Juros de Mora Sobre a Multa

Não entendo possuir amparo a alegação da recorrente.

O art. 161 do CTN determina que ao crédito vencido e não pago acresce-se de juros de mora:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Por sua vez, o mesmo dispositivo legal define que a incidência de juros de mora não prejudica a imposição de penalidades.

Já o art. 142 do CTN, ao definir crédito tributário dispõe que é composto pelo montante do tributo devido e pela penalidade cabível:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, da conjugação dos dois dispositivos acima, conclui-se que ao tributo e à multa de ofício (crédito tributário) incidem os juros de mora.

Desta forma, aplica-se o art. 30 da Lei 10.522/2002, que determina a incidência da Selic como taxa referencial para a atualização do crédito tributário.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Pelo exposto, não dou provimento ao pedido de afastamento da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

vii) Afronta ao Princípio do Direito de Petição

Sobre a alegação de que restou violado o seu direito de petição, afirma que não espera, desta turma de julgamento, a declaração incidental de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, posto que tal função é precípua do Poder Judiciário. O que requer é apenas que sejam aplicados os princípios constitucionais, em sobreposição aos ditames legais impugnados, visto que a aplicação da multa isolada no percentual de 150% está em manifesta afronta ao Texto Constitucional.

Entendo que não há como acolher sua tese pois implicaria desobedecer as Súmulas CARF nº 02 vez que não há como acolher a argumentação do contribuinte sem negar vigência à legislação vigente aplicável.

A Declaração de Compensação não configura instrumento de defesa de direito, mas sim de exercício pleno de prerrogativa legal, que deve respeitar os limites do ordenamento jurídico. E mesmo que se entenda em contrário, os direitos fundamentais encontram limitação, sendo inconcebível que o exercício do direito de petição possa ser empregado para evitar as consequências do uso de informações falsas perante o Fisco.

Todas as suas alegações foram enfrentadas e não houve qualquer violação do direito de petição ou de ampla defesa.

viii) Decadência

Passo a apreciar a preliminar de mérito suscitada pelo contribuinte, quanto à decadência do direito do fisco de questionar o prejuízo fiscal utilizado para compensação.

Tal preliminar já foi analisada quando do julgamento do PAF 16327.720034/2015-66 julgado anteriormente.

Alega o Recorrente que agiu de boa-fé ao realizar a compensação analisada nos presentes autos estando o crédito compensado tacitamente homologado. Isto porque, muito embora a compensação do crédito tenha sido realizada pela Recorrente somente em 2011, o Fisco não poderia mais questionar, por meio do auto de infração ora combatido, lavrado somente em 05/02/2015, a legalidade e validade do crédito que surgiu em 29/12/2009, eis que já transcorreu o prazo de decadência / preclusão de cinco anos contados do fato "originário" do crédito (retificação da DIPJ).

Cumprе ressaltar inicialmente que, em momento algum a autoridade fiscal questionou a invalidade do prejuízo fiscal apurado entre 1992 a 1995, mas sim que já havia sido completamente utilizado nos anos 90 do século passado.

Quanto à decadência pretendida pelo contribuinte, entendo que não lhe assiste razão. Isto porque o Recorrente está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos há mais de cinco anos, ainda que não seja mais possível efetuar exigência tributária, quando houver repercussão de seus efeitos em exercícios futuros ainda não decaídos.

No caso em exame, o crédito provém de saldo de prejuízos apurados em períodos anteriores, que foi utilizado em compensação em período atual. O PER/COMP ativo e com demonstrativo de crédito, objeto do presente contencioso, foi transmitido ou entregue ao Fisco em 31/01/11. Para tanto, não há como o Fisco se furtar de analisar a existência e legitimidade do Prejuízo Fiscal utilizado pelo contribuinte.

Acrescente-se ainda que a legislação atribui como dever da interessada manter e exibir os documentos que apóiam os registros contábeis, ainda que tenha como origem um fato anterior ocorrido em período de apuração fiscal já decaído, haja vista a pessoa jurídica dever conservar os documentos de sua escrituração relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, enquanto não ocorrida a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios, consoante determina o artigo 37 da Lei nº 9.430, de 1996 (base legal do artigo 264, § 3º, do RIR de 1999):

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios. (Grifou-se)

Tratando-se de Declaração de Compensação entendo que inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo.

Por conseguinte, dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito

informado. Isto porque, não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o prejuízo fiscal demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma que versa sobre PER/COMP não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

Tais argumentos também foram reafirmados na Solução de Consulta Interna nº 16 - Cosit/2012:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Dispositivos Legais: Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 144, 149, 150, 156 e 170 da Lei nº

5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 368 e 369 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Assim, na linha do quanto exposto na referida consulta, a qual compartilho, não há que se falar em homologação tácita e, portanto, em decadência em relação ao prejuízo fiscal utilizado pelo Recorrente, que deve ser comprovado quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Como bem ressaltado na respectiva Consulta COSIT, identifica-se corrente de entendimento na jurisprudência administrativa, conclusiva no sentido da não submissão dos saldos negativos de IRPJ à homologação tácita, competindo ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e à Administração Tributária, no âmbito da análise das declarações de compensação, as verificações necessárias à determinação da certeza e liquidez do crédito por aquele invocado:

Ementa: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do

tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão DRJ Campinas nº05-25.963, de 16/06/2009)

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº103-23.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008 (Acórdão nº 103-23.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

O procedimento de homologação da compensação é de iniciativa contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Face ao exposto, não há o que se falar em Decadência no caso concreto, já que PER/COMP ativo e com demonstrativo de crédito, objeto do presente contencioso, foi transmitido ou entregue ao Fisco em 31/01/11, portanto, a decisão contrária à Recorrente,

exarada em 23/01/2015, ocorreu dentro do prazo de cinco, sendo plenamente observados os comandos contidos na IN/RFB nº 900/08 (§2º do art. 37 e art. 80).

Por conseqüência lógica, não há que se falar em decadência do direito de lançar a multa exigida no presente lançamento.

ix) Inexistência de Informações Falsas - Ausência de Dolo

Neste tópico o Recorrente aduz que a única motivação para aplicação da multa agravada residiu no fato de que, no entender da Fiscalização, a Recorrente supostamente agiu de forma dolosa (consciente), aproveitando-se de informações fictícias com o intento de suprimir indevidamente o recolhimento de tributo por meio do instituto da compensação.

Alega a Recorrente não praticou qualquer ato no intento de prejudicar o Fisco, de modo que não há como prevalecer a alegação de que houve uma "falsidade na declaração de compensação apresentada", já que o procedimento de apuração do crédito foi efetivamente contabilizado e declarado às Autoridades Fiscais;

Aduz que o motivo para que a Fiscalização julgasse que a Recorrente tinha "consciência" da inexistência do saldo de prejuízo fiscal, está fundado no suposto conhecimento das decisões obtidas nos autos do processo administrativo nº 16327.000812/2001-00;

Porém, alega que a compensação de prejuízos foi realizada com fulcro nos lançamentos contábeis e controles da Recorrente, que refletem todas as informações transmitidas à SRFB. Efetivamente, o saldo de prejuízo fiscal utilizado na declaração retificadora do ano-base de 2008 foi extraído dos registros da Recorrente;

Segue tratando de cronogramas de datas em razão de pedido de desarquivamento do processo administrativo nº 16327.000812/2001-00. Segue ainda alegando boa fé, entre outros argumentos.

Entendo que neste tópico a análise tem que ser muito mais restrita do que os debates travados entre o *juízo a quo* e o Recorrente.

Isto porque, alegações atinentes à má fé e a aplicação da multa agravada serão devidamente enfrentadas no Processo Administrativo que exige a multa isolada.

O que deve ser avaliado no presente caso é: i) o direito creditório utilizado na PER/DCOMP nº 28547.27033.310111.1.3.04-3286 existia à época da sua apresentação?; ii) em não existindo, o contribuinte tinha conhecimento da sua ilegitimidade?

A meu ver a resposta a essas duas questões são mais do que suficientes para o deslinde do feito.

Dos documentos constantes dos autos, a meu ver resta absolutamente comprovado que a Recorrente, vários anos antes da transmissão da retificadora da DIPJ 2009 e do PER/DCOMP objeto deste processo, tinha plena consciência de que o prejuízo fiscal relativo aos anos-calendário de 1992 a 1995 já havia sido completamente utilizado antes do final dos anos 90 do século passado e que, portanto, o pagamento a maior que alega não existiu.

Por outro lado, é absolutamente ilógico e irrazoável o Recorrente sugerir que não possuía conhecimento de que o referido prejuízo fiscal já tinha sido utilizado ou, ainda,

fazer digressões a respeito dos pedidos de cópias relativos ao processo administrativo nº 16327.000812/2001-00.

Os argumentos trazidos pela Autoridade Fiscal e a Julgadora, bem como os trechos das decisões relativas ao referido processo ou, ainda, o pedido de cópia formulado, são apenas complementares mas, a meu ver, dispensáveis para a verificação da ocorrência da infração e da ilegitimidade do direito creditório.

Mesmo assim, como bem argumentado na decisão Recorrida:

57. Em harmonia com o exposto, cabe consignar que para se acolher as alegações de mero erro, que foram alinhadas na manifestação de inconformidade, seria necessário crer ou aceitar que a interessada tivesse perdido ou extraviado as cópias das DIPJ apresentadas entre 1997 e 1999, os registros contábeis da época, em especial o LALUR, a cópia do PAF 16327.000812/2001-00 (a ela entregue quando da ciência da autuação), a cópia da impugnação que manejou em resposta, a contra-fé do recurso voluntário correspondente, e, ainda, a sua via do Acórdão nº 103-21.104, bem como a contra-fé ou via de arquivo das múltiplas petições que atravessou, após a decisão do Conselho de Contribuintes, para que o acórdão correspondente fosse implementado conforme seu entendimento (reiterando que a última petição sobre tal tema foi protocolada em junho de 2006).

58. Enfim, admitindo-se como possível que uma instituição, do porte e da tradição da interessada, fosse desorganizada a ponto de extraviar todos os documentos mencionados no parágrafo anterior, é de se perguntar, diante da hipotética ausência de tais registros, com base em quais informações teria surgido, em seus registros contábeis e fiscais do ano-calendário de 2008 e na DIPJ 2009, o prejuízo fiscal no valor R\$ 55.572.821,97 (referente ou formado entre 1992 e 1995, período para qual, no cenário descrito, todos os registros e documentos teriam sido extraviados ou destruídos).

Assim, inexistindo crédito a compensar, e claramente possuindo o contribuinte pleno conhecimento disso, o Recorrente apresentou declaração falsa na PER/DCOMP objeto do presente processo!

O fato de seus lançamentos contábeis e controles veicularem informações compatíveis com a retificadora da DIPJ 2009, apontando a existência de prejuízo fiscal remanescente dos anos de 1992 a 1995, é algo que não lhe serve de socorro, pois tais informações exigem o suporte documental apropriado, e deveriam, ao menos, refletir o que declarou ao Fisco por meio da DIPJ 1997 (mas esta declaração específica nunca foi retificada pelo contribuinte para refletir o que alega como defesa no presente processo).

Assim, entendo restar configurada a hipótese legal cominada no art.18, caput e §2º Lei nº 10.833/03 (com a redação dada pela Lei nº 11.488/07), qual seja, a multa isolada,

equivalente ao percentual de 150% sobre o valor do débito não homologado, tendo como fato gerador a data de entrega do PER/DCOMP.

x) Indevida Cumulação da Multa de 20% (Multa de Mora Prevista na Carta Cobrança) com a Multa Isolada de 150% (Compensação Não Homologada)

xi) Da Necessidade de Aplicação do Princípio da Absorção / Consunção

Passo a analisar os últimos dois argumentos conjuntamente.

Entendo não caber razão ao Recorrente uma vez que as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas que afetam bens jurídicos diferentes.

Não é a aplicação de multas sobre a mesma base que configuram o *bis in idem*, mas sim a igualdade das condutas puníveis.

A multa isolada de 150% tem por objetivo punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação, por sua vez, a multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte, do não recolhimento dos valores devidos no tempo e na forma regular, conforme disposição da Lei nº 9.430/96.

Por sua vez, em que pese discorde da posição do julgador *a quo* quanto à impossibilidade da aplicação do princípio da absorção/consunção em matéria tributária, entendo que no caso concreto o mesmo não é aplicável.

Isto porque como acima exposto, as penalidades decorrem de práticas delitivas distintas.

A multa de mora é objetiva e decorre do inadimplemento. Já a multa isolada, de caráter punitivo, decorre da prática fraudulenta descoberta pela autoridade lançadora. Neste sentido dispõe a norma resultante da combinação do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 com o art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/03 (com a redação dada pela Lei nº 11.488/07). Assim, não há que se falar em absorção de uma pela outra no presente caso já que uma conduta não depende da outra.

Desta forma, diante de tudo o quanto exposto, não dou provimento ao Recurso Voluntário e mantenho a decisão recorrida em seus exatos termos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

Processo nº 16327.720148/2015-14
Acórdão n.º **1401-002.015**

S1-C4T1
Fl. 437



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por DANIEL RIBEIRO SILVA em 31/08/2017 22:44:00.

Documento autenticado digitalmente por DANIEL RIBEIRO SILVA em 31/08/2017.

Documento assinado digitalmente por: LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONCALVES em 25/09/2017 e DANIEL RIBEIRO SILVA em 31/08/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 06/10/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP06.1017.09111.C4QC

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
D49F69B147AA235E06030D0DE1AD430F485AA702752C9881312050168446828D**