



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

Processo nº 10380.720394/2007-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.909 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2015
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA
Recorrente DELTA INDUSTRIAL VEICULOS ALTERNATIVOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR DE NULIDADE. LIMITAÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INAPLICABILIDADE.

O mandado de procedimento fiscal (MPF) é instrumento de controle interno da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não imputando, por si só, qualquer limitação à atuação da autoridade fiscal lançadora, tendo em vista as expressas disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, se verificados os pressupostos legais do lançamento tributário.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIROS. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. DESPACHO DECISÓRIO. CARÁTER DEFINITIVO. LEGALIDADE.

Verificando-se que o ato administrativo foi editado por servidor competente, fundou-se em motivos evidenciados nos autos e previstos em lei como ensejadores da não-declaração da compensação, nada há que o macule, mormente ante sua regular ciência ao sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA VEDADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE TERCEIROS. APLICAÇÃO. CABIMENTO.

Cabível a aplicação e exigência de multa de ofício isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos em que a conduta do contribuinte não se amolde ao previsto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, sobre o valor do débito tributário objeto de compensação indevida, em face de DCOMPs consideradas não declaradas, por veicularem a utilização de direito creditório de terceiros e/ou não administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Preliminares de Nulidade Rejeitadas.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernanda Carvalho Álvares, Cristiane Silva Costa, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

DELTA INDUSTRIAL VEICULOS ALTERNATIVOS LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 03.482.520/0001-76, com domicílio fiscal na cidade de Eusébio - Estado do Ceará – RDV Anel Viário, nº SN - Bairro Tamatanduba, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fortaleza - CE, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 130/135, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo- SP recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 140/148.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado, em 12/06/2008, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza – CE o Auto de Infração para formalização de exigência de multa de ofício isolada (fls. 88/91), com ciência, em 04/07/2008 (fl. 94), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 982.367,48 a título de multa de ofício isolada caracterizada por compensação não declarada referente ao ano-calendário de 2007.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver compensação indevida efetuada em declaração de compensação prestada pelo sujeito passivo através do programa PER/DECOMP, considerada não declarada. Infração capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004 e 11.196, de 2005 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração (fls. 88/91), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o sujeito passivo ora autuado apresentou, em 30/11/2007, Declarações de Compensação através dos PER/DCOMP DE nº 08043.96341.301107.1.3.04-2127, cujo débito é de R\$0,01 (um centavo) referente a COFINS (2172); e de nº 13213.09500.301107.1.3.04-5660, informado débitos de R\$1.309.823,29 (um milhão trezentos e nove mil oitocentos e vinte e três reais e vinte e nove centavos) referente ao Simples (6106), IRPJ (2089), IPI (1097), CSLL (2372), PIS (8109) (8496) e COFINS (2172) (8645). Esta última, por sua vez, cita a PER/DCOMP anterior em que o crédito foi demonstrado, informando, conforme fls. 10, ser oriundo de pagamento indevido ou a maior, no valor de R\$ 1.310.000,01;

- que nela, informou suposto crédito oriundo do Processo Administrativo de nº 10280.004600/2004-33, o qual pertence à outra empresa, cujo CNPJ de nº 83.671.685/0001-25 foi informado em campo de situação especial que indica ter havido INCORPORAÇÃO datada de 19/11/2004;

- que as compensações foram examinadas pela autoridade competente da DRF/FOR e em decisão administrativa proferida em 06/06/2008, às fls. 26 do citado processo, as compensações em comento foram consideradas não declaradas, nos termos do art. 74, § 12, inciso II, alíneas "a", da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações da Lei nº 11.051, de 2004;

- que diante dos fatos e em cumprimento ao disposto no art. 18, § 4º, da Lei no. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que determina a exigência de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses de ocorrências do citado dispositivo legal, constitui-se, pelo presente Auto de Infração, a multa regulamentar no valor abaixo demonstrado, que corresponde & aplicação do percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade dos débitos indevidamente compensados, conforme previsão legal do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996;

- que a multa de R\$ 982.367,48 (novecentos e oitenta e dois mil trezentos e sessenta e sete reais e quarenta e oito centavos) resulta, portanto, da aplicação do percentual de 75% sobre R\$ 1.309.823,30, que foi o total dos débitos indevidamente compensados informados nas compensações então pleiteadas. O presente Auto de Infração será anexado ao processo administrativo nº 10380.720.394/2007-27, que trata das referidas compensações.

Em sua peça impugnatória de fls. 105/109, instruída pelos documentos de fls. 110/119, apresentada, tempestivamente, em 30/07/2008, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que examinando o Auto de Infração, a Impugnante chegou a conclusão que ele é totalmente incabível, portanto, apresenta pelas razões que expõe e no final requer, Impugnação Total, tempestivamente, conforme consta da Ciência aposta nos Autos em 04.07.2008, portanto, dentro dos 30 (trinta) dias regulamentares;

- que o Auto de Infração não se encontra respaldado pela legislação competente em vigor, não tendo como prosperar;

- que, em preliminar, alega neste ato a impugnante, que o Auto de Infração ora debatido não se encontra revestido das formalidades legais que lhe proporcione validade, uma vez que inexistente a característica principal e primordial para que surta os efeitos da legislação incidente, qual seja, preceder de um Mandato de Procedimento Fiscal (MPF);

- que no mérito, é dever, mesmo perfunctoriamente, apresentar estranheza quanto a Decisão emitida através da Informação Fiscal datada de 06 de junho de 2008 pelo mesmo Dr. Fiscal da DRFB em Fortaleza / Seort, que autuou a impugnante, simploriamente homologado por intermédio do Despacho Decisório da Dra. Delegada na mesma data, documentos estes que já fazem parte integrante do processo, não espelham a verdade dos fatos, uma vez que as empresas intervenientes no processo de Cessão e Transferência dos Créditos que foram utilizados pela impugnante através do PER/DCOMP, instituído por V.Sas., são do mesmo Grupo Empresarial, estando portanto, revestidos das formalidades legais para que possa surtir os seus reais efeitos respaldados pela legislação competente incidente em vigor;

- que, ademais, e principalmente, é de todo incabível a aplicação desse tipo de MULTA ISOLADA por tida Compensação Indevida, uma vez que inexistiu anteriormente, qualquer procedimento de Ofício, nos termos da mesma Lei nº 9.430 de 27.12.1996, argüida pela própria Ação Fiscal para multar a impugnante;

- que e por tudo que se comprovou devidamente, não paira nenhuma dúvida de que os valores arrolados pelo Dr. Fiscal autuante, contra a impugnante, como crédito tributário apurado a favor da Fazenda Nacional, não subsiste.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que quanto à alegação de que autuação não foi precedida do Mandato de Procedimento Fiscal (MPF), o que vicia o auto de infração lavrado, destaco que o MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal;

- que, em matéria de processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Observe-se que no caso de auto de infração só há nulidade se o mesmo for lavrado por pessoa incompetente. Por outro lado, caso houvesse eventuais irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não importariam em nulidade e poderiam ser sanadas, como estabelece o art. 60 do mesmo decreto;

- que quanto ao mérito a fiscalização aplicou a multa isolada com base no que determinava a legislação aplicável na época das compensações, consideradas não declaradas;

- que quanto à alegação da Impugnante de que no artigo 18 da lei nº 9.430/96 está previsto que somente caberia a multa em discussão se houvesse dolo, fraude ou simulação, não pode ser aceito, pois, o mencionado artigo trata não deste assunto;

- que, finalmente, quanto ao fato da Impugnante mencionar que as empresas que cederam o crédito são do mesmo grupo empresarial, ela não traz prova do alegado e, independentemente disso a lei não prevê a possibilidade de compensação de crédito entre empresas de um mesmo grupo. Logo, são considerados créditos de terceiros para efeito de aplicação da lei;

- que cabe destacar, também, que a Impugnante em nenhum momento provou que ocorreu a incorporação alegada da empresa WR e, mesmo que tivesse ocorrido não descaracterizaria o crédito de terceiros em discussão, pois, ele se originou de uma terceira empresa a Madeira de Exportação Madesilje Ltda. que foi cedido à WR.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

***COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.
DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.***

Conforme previsto na legislação é considerada não declarada a compensação em que o crédito seja de terceiros. Cabendo no caso a multa isolada de 75% sobre os débitos indevidamente compensados. Lançamento mantido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 27/01/2014, conforme Termo constante à fl. 138, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (17/02/2014), o recurso voluntário de fls. 140/148, instruída pelos documentos de fls. 149/161, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal como causa de nulidade é de se dizer que o mandado de procedimento fiscal é o ato administrativo que permite aos auditores fiscais a instauração de procedimento fiscal. Tal natureza é afirmada pela portaria da RFB nº 4.066 por seu artigo 2º;

- que, segundo o princípio da vinculação dos atos administrativos, a autoridade competente, quando frente a imposição legal que lhe atribui um fazer, deve agir atendo-se aos limites impostos pela norma;

- que o auditor fiscal, ao contrario de outros servidores públicos, não necessita de aval imprescritível para atuar quando necessário. Pela natureza de sua função, assemelha-se mais a um policial especializado em busca e apreensão, ou a um oficial de justiça quando o auditor fiscal, necessitam, a fim de não infringir direitos dos administrados, de mandados específicos de atuação;

- que, no que diz respeito da possibilidade de compensação dos créditos demonstrados neste processo, é de se dizer que as linhas gerais da compensação tributária vieram traçadas no art. 170, do Código Tributário Nacional, pelo qual “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”;

- que o contribuinte juntou aos autos contrato que comprova a sua titularidade do crédito tributário, não havendo motivos razoáveis para que a Fazenda Nacional se negue a homologar a compensação postulada;

- que, no que diz respeito a inaplicabilidade da multa isolada, é de se dizer que os Tributos do Poder Judiciário deste país vêm afastando a aplicação da multa isolada quando o contribuinte não tem seu pedido de compensação homologado, mais agiu com boa-fé;

- que diapasão, se requer a imediata desconsideração da multa isolada aplicação à defendente;

- que, no que diz respeito a redução da multa isolada, é de se dizer que foi aplicado ao contribuinte multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento), ocorre que não existe qualquer fundamentação acerca de eventual fraude praticada pela defendente, já o § 15 do art. 74 da Lei 9.430/96 atesta que será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito, objeto de pedido de ressarcimento meramente indeferido ou indevido;

- que se quer, na impossibilidade de afastamento completo da multa isolada, que seja reduzida ao patamar de 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 15, do art. 74 da Lei 9.430/96.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de recurso voluntário contra a decisão que manteve o Auto de Infração de multa de ofício isolada (fls. 88/91), que exige o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 982.367,48 sob a acusação de haver compensação indevida efetuada em declaração de compensação prestada pelo sujeito passivo através do programa PER/DECOMP, considerada não declarada pela autoridade administrativa, cuja infração foi capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004 e 11.196, de 2005 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007.

A decisão recorrida formou o seu convencimento pela improcedência da impugnação e pela manutenção do Auto de Infração sob o argumento básico de que conforme previsto na legislação é considerada não declarada a compensação em que o crédito seja de terceiros, cabendo no caso a multa isolada de 75% sobre os débitos indevidamente compensados.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminar de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito.

No que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é de se dizer que, como visto no relatório à suplicante argúi a nulidade do auto de infração sob o argumento da inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão da suplicante no sentido de que a falta de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF levaria à incompetência do agente fiscal para o ato constitutivo do crédito tributário. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do Mandado de

Procedimento Fiscal – MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

É posição majoritária neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a alguma irregularidade, por ventura, existente com relação ao Mandado de Procedimento Fiscal não provoca nulidade do lançamento, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

Acórdão nº 108.07458

NULIDADE – INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 202.14949

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

Acórdão nº 107.06797

MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância – na instauração ou amplitude do MPF – poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará

caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

Acórdão nº 107.06820

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo em resposta às intimações que recebeu argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais.

Verifica-se, assim, que a contribuinte teve conhecimento do inteiro teor do processo, sendo-lhe concedido prazo para apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos que entendesse necessários, respeitando-se, assim, o direito ao contraditório e a ampla defesa.

É importante registrar que a contribuinte teve conhecimento do procedimento fiscal contra ela dirigido, pois, ainda durante a fiscalização, foi intimada a prestar esclarecimentos e fazer comprovações, tendo se manifestado e apresentado os documentos que julgou serem pertinentes.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao

contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Além disso, não procede à nulidade do lançamento amparada nos argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 88/91, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza - CE, cuja ciência foi por AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação da irregularidade apontada no Auto de Infração lavrado sem que a recorrente comprovasse efetivamente as suas alegações.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem à perfeita compreensão do procedimento fiscal adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através dos Autos de Infrações lavrados. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto, bem como a matéria de prova.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Por fim, é de se dizer, que quanto à alegação da regularidade da compensação promovida e considerada não declarada, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 11.051, de 2004, os atos de não-declaração não são passíveis de discussão no âmbito das Delegacias de Julgamento e dos Conselhos de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais). Isto porque, o § 13 do referido dispositivo expressamente excepciona o cabimento de manifestação de inconformidade e recurso voluntário em tais circunstâncias:

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. (Redação dada pela Lei nº10.637, de 2002)

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº11.051, de 2004);

II – em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

- a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004);*
- b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004);*
- c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004);*
- d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004);*
- e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004).*

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto a fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Isto quer dizer que os recursos contra as compensações consideradas não declaradas não estão sujeitos ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 PAF, e assim não suspendem a exigibilidade do crédito tributário relativamente ao débito objeto da compensação, nem tem direito à reapreciação pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, nos termos do art. 74, §§ 9º a 13 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, nada mais há para se discutir sobre a matéria relativa à compensação considerada não-declarada.

No mérito, conforme relatado, a lide objeto dos autos trata da exigência de crédito tributário, relativamente à multa isolada de 75% aplicada, em concreto, por auto de infração, sobre os tributos indevidamente compensados por DCOMP julgada “não declarada”, no presente processo, em face de utilização de direito creditório adquirido de terceiros. A infração foi capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004 e 11.196, de 2005 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007.

Restou claro no Despacho Decisório proferido pela autoridade administrativa de que:

1. Com base na informação fiscal às fls. 82/84 do presente processo, que aprovo, e no uso da competência prevista no art. 239 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95/2007, decido considerar NÃO DECLARADAS às compensações objeto das PER/DCOMP identificadas no presente processo, nos termos do art. 74, § 12, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.430/1996.

2. Cientifique-se o contribuinte da presente Decisão.

3. Ressalte-se que desta decisão não caberá a interposição de manifestação de inconformidade, prevista no § 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações posteriores, tendo em vista o disposto no § 13 do mesmo artigo.

Assim sendo, é definitivo na esfera administrativa o despacho proferido, por meio do qual as compensações foram consideradas não declaradas, estando presente o pressuposto de fato para a incidência da multa isolada, com base no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.488/2007.

Convém verificar logo o comando legal empregado para aplicação da multa. Em sua primeira versão, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, foi assim redigido:

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 sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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.

§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 é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

Em seguida, foi editada a Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, cujo art.

25 dispôs:

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

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.

§ 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.

[...]

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada 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.

Posteriormente, sobreveio a Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, prescrevendo em seu art. 18:

Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

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.

[...]

§ 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.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo.

Como visto, relativamente à base de cálculo e à gradação da penalidade, o § 4º estabelece que a multa incide sobre o valor total do débito indevidamente compensado, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (75%), duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. O § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 trata da qualificação da multa de ofício, quando presentes as circunstâncias previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, hipóteses em que deve ser aplicado o percentual de 150%.

Assim, vale dizer, que a legislação tributária federal, atinente ao instituto da compensação tributária de débitos e créditos, veda expressamente a utilização de direito creditório adquirido de terceiros e/ou de origem não tributária.

No caso de utilização de crédito de terceiros e/ou de origem não tributária, a legislação de regência da compensação tributária:

a) considera, de pleno direito, a compensação “não declarada”, por força do art. 74, § 12, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, redação dada pelo art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004;

b) afasta, de forma expressa, o rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, para compensação “não declarada” (art. 74, § 13, da Lei nº 9.430, de 1996, redação dada pelo art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004);

c) afasta os efeitos estatuídos nos § 2º, 5º e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, por força do art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004;

d) comina penalidade (multa isolada) para compensação “não declarada” (art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/03, instituído pelo art. 25 da Lei 11.051/04, com redação dada pelo art. 18 da 11.488, de 2007 (MP nº 351, de 2007)).

No presente caso verifica-se que restou caracterizada a utilização de crédito não passível de compensação por expressa disposição de lei, pois uma causa de indeferimento das compensações ocorreu em função do crédito pleiteado pertencer a terceiros, o que, de plano, contraria a expressão disposição legal contida na alínea “a” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em momento nenhum no curso do presente processo houve dúvida por parte da recorrente no sentido de que houve a utilização de crédito de terceiro para fins de compensação de débitos próprios, fato que está perfeitamente caracterizado no Auto de Infração em discussão, atos administrativos que foram validamente cientificados a recorrente.

Portanto, uma vez considerada não declarada a compensação tributária por despacho decisório naquele processo, de imediato, incontinenti, houve a abertura de procedimento de fiscalização interna pela unidade de origem, para exigência da respectiva multa isolada por auto de infração, em face da infração compensação indevida, ou seja, compensação não declarada.

Diversamente do alegado pela recorrente, a exigência do valor da multa pecuniária isolada de 75% sobre o valor dos tributos compensados indevidamente, em face de compensação não declarada, cuja infração foi apurada, ou seja, restou configurada, nos autos do processo de compensação, está perfeitamente subsumida ao comando legal aplicado, vigente na data da transmissão da DCOMP (data da ocorrência da infração imputada).

No caso, a multa exigida no percentual de 75% foi aplicada, justamente, por compensação julgada não declarada, prevista na Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, na hipótese de inexistência de fraude ou falsificação de que tratam os arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64. Se houvesse a caracterização de fraude ou falsidade na compensação, o percentual da multa isolada seria diverso, ou seja, 150%, que não é o caso.

A propósito, quanto à fundamentação legal da multa pecuniária de 75% aplicada, em concreto, no caso, que na data da transmissão da DCOMP já estava em vigência à figura da compensação tributária não declarada (arts. 4º e 25 da Lei 11.051/2004) e respectiva multa isolada (art. 18 da Lei 10.833/03, c/redação do art. 18 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007).

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

Processo nº 10380.720394/2007-27
Acórdão n.º **1402-001.909**

S1-C4T2
Fl. 10

CÓPIA