



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

Processo nº 10510.002866/2007-33
Recurso nº 144.106 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.038 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria MULTA DIVERSA
Recorrente PLÁSTICOS ARACAJU S/A,
Recorrida DRJ-Salvador/BA

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/05/2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 3º CC Nº 06/2006.

Não compete à Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

FRAUDE. ARTIGO 72 DA LEI Nº 4.502/64. DOLO ESPECÍFICO.

A fraude prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, demanda uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Tal conduta, constituindo dolo específico, não pode ser considerada como tendo ocorrido, de maneira generalizada, sem que sejam apresentadas provas robustas e específicas.

TRIBUTAÇÃO. MULTAS. CONFISCO. CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA VIA ADMINISTRATIVA.

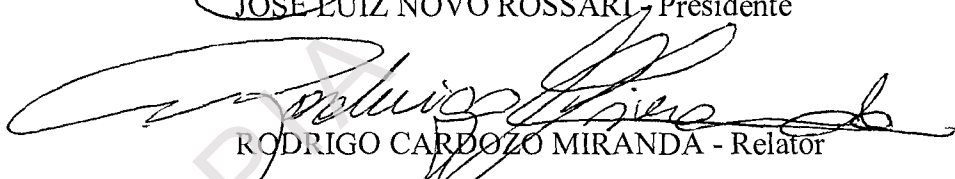
A apreciação do caráter confiscatório de multas e, portanto, da sua constitucionalidade, está fora da competência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

RECURSO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para reduzir a multa para 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente


RODRIGO CARDOZO MIRANDA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda e Heroldes Bahr Neto. Estiveram presentes Luis Eduardo Garrosino Barbieri (Suplente da Fazenda) e Rodrigo de Macedo e Burgos. Ausentes os Conselheiros João Luiz Fregonazzi e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Plásticos Aracaju S/A (fls. 109 a 125) contra v. acórdão proferido pela Colenda 4ª Turma da DRJ de Salvador – BA (fls. 97 a 105) que, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 03 a 08.

Por bem descrever a controvérsia, adoto o relatório apresentado na DRJ, *verbis*:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 03/08) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Multa Regulamentar exigida isoladamente, relativa à compensação indevida, efetuada pela contribuinte, de tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, referentes a períodos de apuração do ano de 2004, com créditos de natureza não tributária, representados por cautelas de obrigações ao portador das Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás (fls. 18/20).

O enquadramento legal do lançamento está arrolado no próprio Auto de Infração, à folha 04. O autuante informa na descrição dos fatos que a contribuinte efetuou compensação indevida em declarações de compensação apresentadas em 04/05/2006 (fls. 09/10), utilizando créditos que não se referiam a tributos e contribuições administrados pela RFB, ocorrendo a hipótese prevista no artigo 74, § 12, inciso II, alínea “e” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, ou seja, a compensação foi considerada “não declarada”, nos termos da Lei.

Considerando que ao compensar indevidamente seus débitos a contribuinte incidiu, em tese, na conduta descrita no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o autuante aplicou a multa isolada de 150% sobre o total dos débitos indevidamente compensados, conforme previsto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

179
Q

Cientificada da exigência fiscal em 07/08/2007, a autuada apresenta em 22/08/2007 a Impugnação de folhas 45/67, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

- *O lançamento é nulo, pois não há descrição clara e precisa da infração, impedindo o exercício do direito constitucional ao contraditório à ampla defesa;*
- *Inexistência de infração à legislação tributária, visto que as compensações efetuadas ainda estão pendentes de julgamento nos processos administrativos 10510.002497/2004-36, 10510.002892/2005-08 e 10510.000991/2006-28, conforme direito de recorrer garantido no Mandado de Segurança 2006.85.00.004783-7 impetrado perante a Justiça Federal de Sergipe;*
- *Incorreta a interpretação que exclui as obrigações da Eletrobrás dos tributos e contribuições administrados pela RFB. A União é obrigada solidária da Eletrobrás na devolução do empréstimo compulsório sobre energia elétrica, e a RFB, por sua vez, "é a União";*
- *A Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, não pode ser aplicada a compensações ocorridas antes da sua vigência;*
- *A multa aplicada tem caráter confiscatório, colidindo com o princípio constitucional tributário que veda o confisco;*
- *Inaplicabilidade da multa por ofensa ao princípio constitucional da dosimetria da pena, conjugado com o da tipicidade cerrada; As penas administrativas mais graves devem ser atribuídas apenas àqueles que efetivamente tenham agido com dolo, fraude ou simulação.*

À impugnação foram anexadas cópias de documentos às folhas 68/88.

Foi juntado a este processo, por apensação, o processo 10510.002867/2007-88, referente à Representação Fiscal para Fins Penais.

A ementa do referido julgado, que bem resume as razões de decidir adotadas na instância *a quo*, é a seguinte:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/05/2006

DIREITO CREDITÓRIO NÃO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA

Verificado que o direito creditório usado em compensação não tinha natureza tributária, nem nunca foi administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é cabível a incidência da multa exigida isoladamente no percentual de 150%, de que fala o inciso II do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, sobre os débitos indevidamente compensados.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

Lançamento procedente.

Irresignada, a contribuinte reiterou os termos da sua impugnação no recurso voluntário, apresentando os mesmos argumentos com o fito de reformar a r. decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Inicialmente, no tocante à alegada nulidade do auto de infração, é de se destacar que a r. decisão agravada não merece qualquer reparo.

Com efeito, não se pode alegar que não há descrição clara e precisa da infração, impedindo o exercício do direito constitucional ao contraditório à ampla defesa. Ao revés, consoante se depreende da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais contido no auto de infração (fls. 04), os fundamentos da autuação são cristalinos, *verbis*:

001 – MULTA ISOLADA –COMPENSAÇÃO INDEVIDA

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

O contribuinte efetuou compensação indevida de débitos próprios no valor R\$ 639.796,95 em Declarações de Compensação apresentadas em 04/05/2006, utilizando créditos representados por Obrigações ao Portador do empréstimo compulsório instituído nos termos da Leis nº 4.156, de 28/11/1962; 4.364, de 22/07/1964; 4.676, de 16/06/1965; 5.073, de 18/08/1966 e Decreto-lei nº 644, de 23/06/1969, conforme cópia dos documentos, em anexo, ocorrendo a hipótese prevista no do artigo 74 § 12, inciso II, alínea “e” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Assim sendo, considerando que ao compensar e deduzir, indevidamente, os valores de débitos declarados, o contribuinte realizou ação que senão impediu ou retardou, parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluiu ou modificou as suas características essenciais pela

redução do montante do imposto devido, além de evitar ou diferir seu pagamento na parte indevidamente compensada ou reduzida, incidindo, em tese, na conduta descrita no art. 72 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, motivo pelo qual aplico-lhe, a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor total dos débitos indevidamente compensados, como previsto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com as redações dadas pelas Leis nºs 11.051, de 29/12/2004, 11.196, de 21/11/2005; pelo art. 72 da Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005 e art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007.

Por outro lado, no que tange à inexistência de infração à legislação tributária, visto que as compensações efetuadas encontravam-se pendentes de julgamento no processo administrativos 10510.002497/2004-36, melhor sorte não assiste à contribuinte.

Deveras, a despeito do referido processo estar arquivado junto à Procuradoria da Fazenda Nacional desde novembro de 2007, conforme se pode verificar através do Sistema COMPROT, a tramitação do processo referente à restituição e/ou compensação não teria o condão de sobrestar ou impedir a regular marcha desses autos, em que se cuida da imposição de multa por compensação considerada “não declarada”.

Esse entendimento, aliás, é corroborado pelo disposto no parágrafo 3º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003: *ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.* Muito embora não se cuide no presente processo de compensação não homologada, mas sim de compensação tida como não declarada, a lógica é a mesma, qual seja, a compensação em si deve ser analisada simultaneamente com a imposição da multa. Não há porque, desta feita, se deixar de analisar a questão referente à incidência da multa.

Quanto à incidência da Lei nº 11.051/2004, notadamente quanto à impossibilidade da sua aplicação retroativa, razão também não assiste à contribuinte. De fato, conforme bem se apontou na instância *a quo*, os pedidos de compensação foram apresentados em 04/05/2006 (fls. 09 e 10), posteriormente à edição da referida lei. Ainda que o processo administrativo de reconhecimento dos créditos e restituição seja de 2004 (10510.002497/2004-36), as compensações devem ser reguladas pela legislação que lhes é contemporânea, e, nesse sentido, não há dúvida de que a Lei nº 11.051/2004 já se encontrava em vigor quando as declarações de compensação foram formuladas.

Já no tocante à própria compensação, mormente a legitimidade dos créditos invocados e, conseqüentemente, da aplicação ou não da multa pela compensação tida como não declarada, verifica-se que as alegações da contribuinte têm como premissa o fato de que a compensação de tributos com créditos decorrentes de obrigações da Eletrobrás, que deu azo à incidência da multa isolada, seria legítima. Tal multa, desta feita, no entender da contribuinte, não poderia ser imposta.

Ocorre, no entanto, que o pleito de compensação de créditos de empréstimo compulsório da Eletrobrás, apresentado perante a Receita Federal, já foi reiteradamente rechaçado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme se verifica do teor da sua Súmula nº 6, publicada no DOU de 13/12/2006:

“Não compete à Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.”

Resta patente, assim, que se cuida na presente hipótese de compensação em que os créditos utilizados pelo contribuinte não se referem a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB). Não há que se falar, portanto, em reconhecimento do pleito de compensação.

Continuando, no tocante à incidência da multa de 150% pela compensação indevida, lastreada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, é de se lembrar que as Declarações de Compensação foram apresentadas em 04/05/2006 (fls. 09 e 10).

Referida penalidade, multa isolada de ofício, surgiu com a **Lei nº 10.833/2003**, de **29/12/2003**, especificamente no seu artigo 18 e parágrafo 2º, cuja redação original era a seguinte:

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 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.

(...)

§ 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.

Assim, nos termos da redação original da Lei nº 10.833/2003, as **únicas** hipóteses de imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevidas eram **(i)** crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; **(ii)** crédito ser de natureza não tributária; e **(iii)** ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

A multa isolada aplicável, nos termos da redação da Lei nº 9.430/96 vigente à época, com a redação dada pela Lei nº 10.892/2004, de 13/07/2004, era a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Assim, nos casos de (i) o crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal e (ii) o crédito ser de natureza não tributária, a multa era devida no percentual de **75%**. No caso de prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, a multa era devida no percentual de **150%**.

O § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, como visto, cuida das hipóteses em que o prazo para responder a intimações para se prestar esclarecimentos não são obedecidos, situações em que a multa tem os seus percentuais agravados.

No tocante à Lei nº 9.430/96, vale ressaltar, a propósito, que após a MP nº 303, de 2006, que acabou não sendo aprovada, a sua redação foi mantida até o advento da MP nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007. Assim, pelo menos para a solução da presente lide, o texto da Lei nº 9.430/96 acima transcrito é que deve ser considerado.

Voltando à Lei nº 10.833/2003, ela foi alterada pela Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, passando o artigo 18 a ter 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 de 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.

Assim, com o advento da Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, no caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi mantida a multa por compensação indevida **apenas** no caso de **prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964**, sendo que o § 2º fez remissão à alíquota, cujo percentual era de 150% (inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

A Lei nº 11.054/2004, de 29/12/2004, além disso, acresceu o parágrafo 4º ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, que passou a prever a hipótese de aplicação de multa isolada quando a compensação for considerada não declarada:

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

Ou seja, a partir de 29/12/2004 surge a figura da compensação “não declarada”. Assim, se antes de 29/12/2004 a compensação ocorreu (i) quando o crédito ou débito não era passível de compensação por expressa disposição legal e (ii) quando o crédito era de natureza não tributária, a compensação não era homologada. Após o advento da Lei nº 11.054/2004, ela passou a ser “não declarada”.

Dáí porque, na presente hipótese, as compensações realizadas através das Declarações de Compensação apresentadas em 04/05/2006 foram consideradas como “não declaradas”.

Continuando o escorço legislativo, é de se destacar que a alíquota para as hipóteses de compensação não declarada, a par das hipóteses em que a multa a ser aplicada é no percentual de 150%, surgiu com a alteração do mesmo § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, com o advento da **Lei nº 11.196, de 21/11/2005**. **Este é o teor do artigo 18 contemporâneo à época dos fatos, ou seja, quando as compensações foram formuladas (04/05/2006), e que, portanto, deve ser utilizado para dirimir a presente controvérsia:**

Art. 18

*§ 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 os percentuais previstos:***

I – no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II – no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Verifica-se, portanto, que **para incidir a multa à alíquota de 150% deve ser preenchido um dos tipos previstos nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64**, o que, inclusive, o auto de infração buscou fazer.

Por último, ainda que não seja aplicável à presente hipótese, é de se destacar que recentemente este § 4º foi alterado mais uma vez, com a Lei nº 11.488, de 2007, passando a ter a seguinte redação:

§ 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.

Por outro lado, o preceito contido no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que cuida das hipóteses em que a compensação é considerada “não declarada”, também foi alterado pela Lei nº 11.054/2004, em 29/12/2004, e passou a ter o seguinte teor:

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

I – previstas no § 3º deste artigo;

II – em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

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

Recentemente, por último, foi acrescida uma derradeira hipótese, inserida pela MP nº 449, de 2008, e mantida pela Lei nº 11.941/2009:

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal.

Pois bem, feito esse breve esboço legislativo, e restando claro que se cuida, na presente hipótese, de compensação que deve ser considerada como “não declarada”, visto que os créditos (títulos da Eletrobrás) não se referem a tributos ou contribuições administrados pela RFB, resta saber qual a alíquota da multa a ser aplicada.

No auto de infração a douta autoridade fiscal entendeu que incidiria à espécie a alíquota de 150% em razão de se ter incidido, em tese, na conduta descrita no artigo 72 da Lei nº 4.502/64. Cabe se perquirir, então, conforme salientado acima, se tal conduta foi efetivamente praticada.

Nesse ponto, adianto, desde logo, que a r. decisão recorrida merece ser reformada.

Com efeito, a fiscalização aduziu, em síntese, que a mera utilização de créditos que não se referem a tributos ou contribuições administrados pela RFB ensejaria a incidência da multa qualificada. A questão que se coloca, então, é a seguinte: a utilização de referidos créditos, por si só, configura, automaticamente, prática de “fraude” nos termos do tipo previsto no artigo 72?

No meu entendimento, não.

Com efeito, faz-se mister perquirir o que significa “fraude” para fins da exação ora em apreço, e, mais especificamente, qual o significado de “fraude” à luz do artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Nesse sentido, é importante destacar que, para a solução da controvérsia, “fraude” só pode ser entendida nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, não pode ser entendida no significado vulgar do vocábulo, mas sim nos exatos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, referido na Lei nº 9.430/96, que cuida do tipo legal “fraude” na esfera tributária.

Referido dispositivo tem o seguinte teor:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Fazendo-se um cotejo detalhado do referido tipo para verificar se ele pode ser aplicado à espécie, cabe indagar: as compensações realizadas pela contribuinte significaram uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal?

A resposta indubitavelmente é **não**. Com as compensações os débitos compensados foram informados ao Fisco, sendo que a ocorrência dos fatos geradores respectivos não foi impedida ou retardada, muito pelo contrário. Em verdade, para se proceder à compensação, verifica-se que os fatos geradores não só ocorreram, mas também tiveram que ser reconhecidos e informados, não podendo se falar que a sua ocorrência foi impedida ou retardada.

Continuando no tipo do artigo 72, é de se indagar: houve intenção, dolo, em excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador?

Mais uma vez, a resposta é **não**. Conforme apontado acima, não se pode discutir, na presente hipótese, sobre a ocorrência ou não dos fatos geradores. Eles ocorreram e a contribuinte nada fez para esconder tal fato, tampouco buscou excluí-lo ou modificá-lo.

Agora, ainda que pudéssemos admitir a prática das ações dolosas acima aludidas, quais sejam, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, poderíamos dizer que tais atos tiveram como desiderato *reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento*?

Mais uma vez a resposta só pode ser não. O contribuinte não buscou em nenhum momento reduzir o montante do tributo a ser pago. Diferir ou evitar o pagamento do tributo, da mesma forma, não se procurou.

Em verdade, o que se quis foi efetivamente extinguir o crédito tributário através da compensação. Se houve intenção, ou, ainda que se admitisse, apenas como argumentação, “dolo”, este seria de extinguir o crédito tributário, e não outro específico previsto no referido artigo 72. Com efeito, não se pode falar que houve eventual postergação ou diferimento porque se buscou a extinção do crédito tributário sem a realização de pagamento. A compensação, vale lembrar, é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do artigo 156 do CTN, razão pela qual não se pode presumir que o seu uso implicaria em fraude simplesmente porque não demanda pagamento em dinheiro.

Demais disso, não há como se entender que o contribuinte buscou “fraudar” o Fisco, na medida em que o procedimento adotado, em verdade, foi bastante simplório e fácil de

Processo nº 10510.002866/2007-33
Acórdão n.º 3202-00.038

S3-C2T2

Fl. 161

183
R

ser identificado – utilização de títulos da Eletrobrás. Isso denota que a contribuinte não teve nenhum “intuito fraudulento”, qualquer que seja o entendimento quanto ao seu efetivo conteúdo, especialmente considerando os termos do dispositivo acima aludido.

Verifica-se, assim, que não há como se falar, na hipótese ora *sub judice*, em ocorrência de “fraude”. Esta, se ocorrente, deve preencher o tipo acima referido. O dolo previsto no dispositivo é específico. Não basta a autoridade autuante apontar que a utilização de crédito que não se refere a tributos administrados pela RFB ensejaria a “fraude”. É necessário mais do que isso, ou seja, é necessário um dolo específico, e, na presente hipótese, isso não ocorreu.

A propósito, a fim de corroborar esse entendimento, importante destacar os seguintes precedentes:

Número do Recurso: 150595

Câmara: SEXTA CÂMARA

Número do Processo: 13971.000218/2004-61

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPF

Recorrente: CELSO GARCIA

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Data da Sessão: 25/01/2007 01:00:00

Relator: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

Decisão: Acórdão 106-16089

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

IRPF - DECADÊNCIA - Não caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Recurso provido.

Número do Recurso: 138656

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10675.003554/2002-50

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: REZENDE ÓLEO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão: 11/08/2005 00:00:00

Relator: Valmir Sandri

Decisão: **Acórdão 101-95142**

Resultado: **DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA**

Texto da Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano de 1996, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para : 1) cancelar a exigência a título de "diferença IPC/BTNF"; 2) reduzir a multa de ofício para 75% em relação ao item "bases negativas de anos anteriores". Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que também cancelou as exigências de multas isoladas.

Ementa: CSLL – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO ART. 150, §4o. DO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, devendo, portanto, aplicar-se a elas todos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4o. e 173).

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – OUTRAS EXCLUSÕES - O direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em lançamento por homologação decai em cinco anos a contar da data do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA AGRAVADA – Descabe o agravamento da multa de ofício prevista no inciso II, art. 44, da Lei 9.430/96, quando não devidamente comprovado pela fiscalização o evidente intuito de fraude, mormente quando o contribuinte não ocultou a operação praticada, registrando na sua escrita comercial e fiscal toda a operação.

MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, cabe o lançamento da multa exigida isoladamente sobre os valores devidos e não recolhidos por estimativa.

CSLL – CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF – ART. 3o. DA LEI N. 8.200/91 - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO – Possível à exclusão da correção complementar do IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL por inexistência de previsão legal para sua adição.

CSLL – RESERVA ESPECIAL – ART. 2o. DA LEI N. 8.200/91 – A reserva da correção especial dos bens do ativo permanente deverá ser adicionada na base de cálculo da contribuição social, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou a qualquer título.

CSLL – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS – PDD CLIENTES E ADIANTAMENTOS DE SOJA – O reconhecimento das perdas no recebimento de créditos poderá ser deduzido da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, desde que devidamente comprovado com documentos hábeis e idôneos a efetiva perda, e esteja de acordo com o disposto no art. 340 e seguintes do RIR/99.

CSLL – OUTRAS EXCLUSÕES – BASES NEGATIVAS – A compensação de bases negativas da contribuição social sobre o lucro, poderá ser compensada até o limite de 30% dos resultados apurados em períodos subseqüentes, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação.

Processo nº 10510.002866/2007-33
Acórdão n.º 3202-00.038

S3-C2T2

Fl. 162

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – Os juros de mora calculados com base na taxa Selic, são aplicáveis por expressa disposição legal.

Recurso Parcialmente Provido.

Número do Recurso: **108-133517**

Turma: **PRIMEIRA TURMA**

Número do Processo: **11020.000644/2001-75**

Tipo do Recurso: **RECURSO DO PROCURADOR**

Matéria: **IRPJ**

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**

Interessado(a): **GO TRANSPORTES LTDA.**

Data da Sessão: **27/03/2007 09:30:00**

Relator(a): **Carlos Alberto Gonçalves Nunes**

Acórdão: **CSRF/01-05.642**

Decisão: **NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.

Ementa: MULTA AGRAVADA-FRAUDE – MULTA AGRAVADA – Não se caracterizando na espécie o evidente intuito de fraude que autoriza o lançamento de multa agravada, como previsto no inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 72 da Lei nº 4.502/1964, impõe-se reduzir a penalidade a 75% do imposto devido, como preceitua o inciso I, do citado art. 44.

Recurso especial negado.

Por conseguinte, não tendo ocorrido dolo específico e, portanto, não tendo sido preenchido o tipo previsto no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, não há como se falar em “fraude” e, por consequência, não se pode exigir da contribuinte a multa agravada de 150% na presente hipótese.

Com isso, nesse particular, entendo que a r. decisão recorrida merece ser reformada para que a multa seja reduzida para o percentual de 75%.

Por último, no tocante aos argumentos de índole constitucional expendidos no recurso voluntário, mormente que a exigência da multa na hipótese ora em apreço configura violação aos princípios constitucionais da vedação de confisco e da dosimetria da pena, é de se destacar que o seu acolhimento implicaria, em tese, na declaração de inconstitucionalidade de determinada legislação ou negativa da sua vigência em face de dispositivos de índole constitucional, mister que é próprio do Poder Judiciário.

A apreciação do caráter confiscatório de multas e, portanto, da sua constitucionalidade, desta feita, está fora da competência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

A jurisprudência administrativa, aliás, é iterativa nesse sentido, conforme se depreende do julgado abaixo:

1º Conselho de Contribuintes / 6a. Câmara / ACÓRDÃO 106-17.153 em 06.11.2008

IRPF - Ex(s): 2001

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa

NULIDADES - TERMO DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - DESNECESSIDADE DE A AUTORIDADE AUTUANTE ESPECIFICAR A REGRA DECADENCIAL ADOTADA - AUSÊNCIA DE BASE LEGAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INOCORRÊNCIA - EVENTUAIS CONFLITOS DE INFORMAÇÃO NO RELATÓRIO AFASTADOS POR UMA INTERPRETAÇÃO SISTÊMICA DAS PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS - A autoridade autuante não é obrigada a definir o termo a quo do prazo decadencial do crédito tributário lançado, justificando, minudentemente, a regra decadencial invocada. Auto de Infração que tem a base legal adequadamente informada, bem como lastreado em conjunto probatório que pode infirmar ou confirmar eventual informação que o contribuinte repute contraditória no relatório de encerramento da ação fiscal, não padece de qualquer nulidade.

CÔNJUGES - CONTRIBUINTES QUE TEM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SOLIDARIEDADE - ILEGITIMIDADE PASSIVA - INOCORRÊNCIA - Havendo interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, devem todos os obrigados figurarem solidariamente no pólo passivo da autuação. Assim, eventual ausência de um dos obrigados não tem o condão de invalidar o lançamento em detrimento dos demais.

IRPF - FATO GERADOR COMPLEXIVO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano calendário.

Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO - UTILIZAÇÃO DE ARTIFÍCIOS E DE DOCUMENTOS COM INDÍCIOS DE FALSIDADE IDEOLÓGICA PARA IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO DA AUTORIDADE FAZENDÁRIA DA OCORRÊNCIA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL - EXASPERAMENTO - HIGIDEZ - Comprovada a utilização de documentos com graves indícios de falsidade ideológica, aliado a artifícios para ocultar a origem dos rendimentos, tudo objetivando mascarar o conhecimento do fato gerador do imposto lançado, hígida a exasperação da multa de ofício.

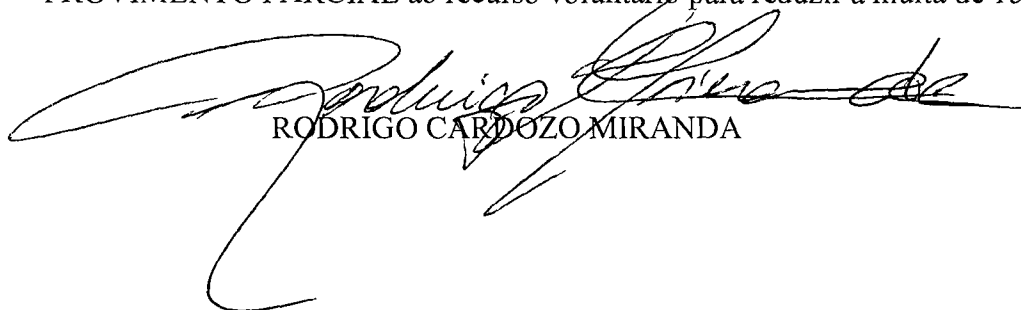
PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO - APLICABILIDADE A TRIBUTOS - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto. Ademais, o comando constitucional determina a aplicação do princípio do não-confisco para tributos.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - CABIMENTO - Na espécie, aplica-se a Súmula 1º CC nº 4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - IMPERTINÊNCIA DA COMUNICAÇÃO AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES - O processo administrativo de representação fiscal para fins penais não obedece ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72. Eventual impertinência da representação fiscal deve ser discutida nos limites da Lei nº 9.784/99, quer no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, quer no âmbito do Ministério Público Federal.

Recurso voluntário negado.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para reduzir a multa de 150% para 75%.



RODRIGO CARDOZO MIRANDA