



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10620.000324/2005-17
Recurso nº	148.131 Voluntário
Matéria	MULTA DE OFÍCIO ISOLADA
Acórdão nº	103- 23.099
Sessão de	4 de julho de 2007
Recorrente	COMERCIAL GALA LTDA
Recorrida	4ª Turma/DRJ - Belo Horizonte/MG

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa: COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.
MULTA ISOLADA NA FORMA QUALIFICADA.
DESCABIMENTO.

Em casos de compensação não homologada pela inexistência de fato do crédito, o Ato Declaratório Interpretativo não é instrumento legal que autorize a imputação da multa qualificada, ainda mais quando não expressamente demonstrada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL GALA LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

FORMALIZADO EM:

17 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Trata o presente de Auto de Infração (fls. 06/12) para cobrança de multa isolada na forma qualificada no montante de R\$ 779.936,95, incidente sobre os débitos objetos de compensação não homologada em função da inexistência de fato dos créditos informados.

A apuração da infração está demonstrada no quadro de fl. 13, com indicação do nº de registro das Dcomp's não homologadas e respectivos débitos indevidamente compensados, base de cálculo da multa. Os Despachos Decisórios proferidos nos diversos processos de análise das Dcomp estão anexos aos autos por cópia às fls. 14/50.

De acordo com a descrição dos fatos (fl. 7), a qualificação da multa tem como base o art. 72, da Lei nº 4.502/64. A autoridade fiscalizadora menciona ainda o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2 de outubro de 2002, estabelecendo que caracteriza evidente intuito de fraude o oferecimento à compensação de crédito inexistente de fato.

O sujeito passivo impugnou o feito (fls. 172/185), argumentando que se equivocou seguidamente na composição das DCTF's, DIPJ's e Dcomp's e afirma que retificou esses documentos de forma a espelharem a realidade dos créditos detidos. Apresenta quadro que demonstraria os procedimentos de correção efetuados e solicita a homologação das retificações.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/BHE nº 9.075/2005 (fls. 287/291) considerando procedente o lançamento. A decisão corroborou o entendimento da autoridade fiscalizadora no sentido de que o oferecimento à compensação de créditos inexistentes de fato caracteriza em tese evidente intuito de fraude.

Devidamente cientificado (fl. 294), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 296/318) ratificando os argumentos expedidos na manifestação de inconformidade e acrescentando que a decisão recorrida admitiu que os créditos compensados são legítimos e apenas não foram aceitos pelo fato da retificadora ter sido entregue fora do prazo. Defende que a retificadora substitui a Dcomp originalmente apresentada inclusive para fins de revisão.

Afirma ainda que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes admite que, comprovado o erro no preenchimento da declaração de compensação é passível sua retificação, ainda que posteriormente ao ato de lançamento.

Por fim, traz questionamentos quanto à legalidade da multa que teria sido aplicada.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A imputação da multa isolada incidente sobre o débito objeto de compensação não homologada tem matriz legal na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 que em sua redação original estabeleceu:

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.

Posteriormente, o dispositivo foi modificado pela Lei nº 11.051, de 27 de dezembro de 2004:

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.

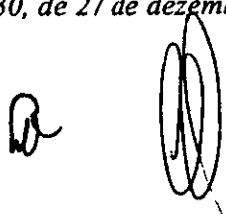
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

.....
§ 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."

Na redação do § 4º trazida pela Lei nº 11.051/2004, qualquer situação de compensação não declarada implicaria na imputação do percentual qualificado da multa. A Lei 11.196, de 21 de novembro de 2005, modificou e adequou o texto:

§ 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.

Por fim, a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, deu a redação atual ao dispositivo em comento:

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.

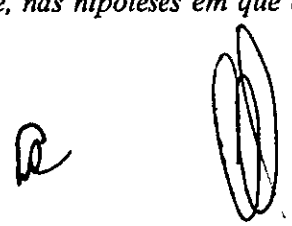
As Declarações de Compensação analisadas foram entregues, em sua maioria, ao longo de 2004 e algumas no início de 2005. Assim, no que tange à norma instituidora da multa, aplicar-se-ia a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 às Dcomp's apresentadas em 2004, e o texto modificado pela Lei nº 11.051/2004 seria aplicado às Dcomp's apresentadas em 2005.

Na prática, em relação ao caso presente não há diferença pois a situação do crédito inexistente de fato não é prevista expressamente no texto original nem no modificado. Com isso, a previsão de multa como decorrência do oferecimento à compensação de créditos inexistentes de fato só poderia se caracterizar na ocorrência das infrações estabelecidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Daí porque o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 17, de 2 de outubro de 2002, ao prever os casos de compensação não homologada em que estaria caracterizado o intuito fraudulento estabeleceu:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I – de natureza não-tributária;



II – inexistente de fato;

III – não passível de compensação por expressa disposição de lei;

IV – baseado em documentação falsa.

(.....) grifo acrescido

Na literalidade do ADI, o fato do crédito ser inexistente de fato é condição suficiente para caracterização da conduta fraudulenta e imputação da multa qualificada.

Registrando que o ADI é anterior à Lei nº 10.833/2003, a redação original do art. 18 desse diploma legal estabelece como hipóteses que justificam a aplicação da multa isolada o débito não passível de compensação por expressa disposição legal, o crédito ser de natureza não tributária ou alguma das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Comparando o texto legal com o ADI, constata-se que a norma distingue da conduta fraudulenta, situações nas quais o ADI já pressupõe essa ocorrência (incisos I e III). No que tange ao crédito inexistente de fato, como já mencionado, é circunstância que sequer foi expressamente mencionada pela lei.

Dessa forma, por dois motivos principais entendo que o ADI não é instrumento hábil a ser utilizado como enquadramento legal de imputação da multa qualificada. O primeiro deles é não ter força normativa para tal. O segundo é que, mesmo subsidiariamente, não haveria como ser considerado por incompatibilidade com a norma instituidora da multa.

Do até aqui exposto deve-se entender que à luz do art. 18 da Lei nº 10.833/96, tanto na redação original como após as modificações da Lei nº 11.051/2004, a imputação da multa qualificada em casos de compensação não homologada por inexistência de fato do crédito só pode ocorrer se demonstrada alguma das situações dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Na percepção da autoridade lançadora, o fato enquadrar-se-ia especificamente no art. 72 dessa lei que prevê:

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 ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

O texto estabelece claramente a vinculação da conduta aos efeitos sobre o fato gerador da obrigação tributária principal. Ratificando, a tipificação legal é clara: ocorre a fraude prevista no dispositivo se a conduta impactar o fato gerador do tributo.

Ora, no caso em tela o tributo devido não está em discussão. A lide consistiu na verificação da existência ou não de créditos passíveis de compensação, como aliás é a situação típica que envolve a análise de pedidos dessa natureza. Objetivamente falando, o oferecimento à compensação de crédito inexistente de fato, não retarda a ocorrência nem exclui ou modifica as características essenciais do fato gerador do tributo devido.

Daí meu entendimento no sentido de que o legislador foi infeliz ao vincular, em situações de compensação não homologada, a imputação da multa qualificada aos mencionados dispositivos da Lei nº 4.502/64, que são de difícil enquadramento nesses casos. Tanto é assim

que a redação atual do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, dada pela Lei nº 11.488/2007 supra transcrita (conversão da MP nº 351/2007) estabelece que a imputação da multa qualificada em casos de compensação não homologada ocorrerá quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Tal enquadramento mostra-se mais adequado às situações envolvendo compensação não homologada e, sem adentrar no mérito, sua aplicação poderia ser discutida perante as circunstâncias de que tratam os presentes autos. Não o será, pela impossibilidade da aplicação retroativa de dispositivo legal estabelecendo fatos, antes não previstos, que demandariam norma punitiva.

Destarte, não demonstrada a fraude nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 4 de julho de 2007.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

