



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

Processo n° 10665.000183/2010-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.523 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria MULTA ADMINISTRATIVA
Recorrente COMERCIAL XODÓ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 01/06/2008

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA SOBRE OS DÉBITOS NÃO COMPENSADOS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA. INAPLICABILIDADE.

Incabível a imposição da multa isolada em virtude de débitos indevidamente compensados quando não comprovada a conduta dolosa por parte da pessoa jurídica nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

CÓPIA

Relatório

COMERCIAL XODÓ LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 20.715.470/0001-49, com domicílio fiscal na cidade de Arcos - Estado de Minas Gerais - Bairro Vila Calita, nº 970, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Divinópolis - MG, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 182/194, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 198/212.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado, em 11/02/2010, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Divinópolis - MG, o Auto de Infração para aplicação de Multa Isolada em razão da compensação indevida de tributos, conforme previsão contida no art. 18 da Lei 10.833, de 2003, com ciência, em 23/02/2010 (fl. 39), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.042.253,84, a título de Multa Isolada de 150%, calculado sobre o valor dos tributos compensados indevidamente, relativo ao período de 01/01/2004 a 01/06/2008, no valor de R\$ 694.835,89, indeferido através do processo nº 10665.720618/2009-76, o qual informa um crédito de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do exercício 2005, ano calendário 2004, no montante de R\$ 695.218,11, composto unicamente por uma estimativa, a de setembro/2004, no valor de R\$ 48.018.303,76, liquidada por compensação no processo administrativo nº: 10166.001201/2009-31 (de interesse de terceiros).

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora constatou haver compensação indevida de tributos. 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.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela constituição do crédito tributário esclarecem, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a empresa Comercial Xodó Ltda. inscrita no CNPJ n.º 20.715.470/0001-4901-17, estabelecida na Rodovia BR 354 s/n Km. 476, Pátio do Posto Xodó em Arcos/MG, transmitiu, em 10/03/2009, a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 04559.96963.100309.1.3.02 -2159 (fls. 1 a 17), cujo crédito foi informado como o do Pedido de Restituição (Per), de mesma data, n.º 37004.99534.100309.1.2.02-5367 (fls. 18) **crédito relativo a saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, apurado no exercício de 2005, ano calendário 2004;

- que em 25/07/2009, após tentativa de cruzamento de dados Declaração de Informação Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica - DIPJ x PER/DCOMP, foi constatada a ausência da primeira, motivo ensejador termo de intimação (fls. 19) que solicitou do contribuinte a apresentação da DIPJ correspondente ao Per/DCOMP ou retificador deste, ou indicar corretamente o período de apuração do saldo negativo e o detalhamento do crédito utilizado em sua composição, ou ainda, no caso de outras divergências entre as informações do

PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período, a apresentação de declarações retificadoras. Essa intimação foi entregue e recebida em 06/08/2009, conforme AR (fls. 37);

- que, no dia 19/08/2009, o contribuinte transmitiu o PER/DCOMP retificador 25148.79776.190809.1.6.02-8772 (fls. 20, reduzindo o valor do crédito para R\$ 0,01, o qual informa ser constituído unicamente pelo pagamento de uma estimativa, com período de apuração de 19/11/2004 e vencimento na mesma data, no valor de R\$ 48.018.303,76, sendo esta liquidada no processo administrativo nº 10166.001201/2009-31, de interesse de terceiros;

- que, em 20/11/2009, foi enviada uma nova intimação à empresa (fls. 20), para que apresentasse o contrato original da cessão de crédito, bem como a comprovação do pagamento ou dos pagamentos efetuados, através de apresentação dos extratos bancário com a devida compensação dos cheques ou outro documento que comprove inequivocamente o pagamento e, também, os Livros Diário e Razão ou o Livro Caixa, onde possa serem constatadas as datas em que foram efetuados os respectivos lançamentos, a intimação foi recebida na empresa através de AR em 27/11/2009 (fls. 22-V);

- que, em atendimento a essa última intimação, a empresa apresentou justificativa (fls. 23/24) da qual destacamos item 2, onde consta o seguinte, "2. Ocorre que, houve um equívoco por parte da Fiscalização Fazendária no momento da análise e verificação da procedência dos créditos utilizados pela Peticionária, pois o processo administrativo constante do referida MPF não se refere à compensação efetivamente processada pela mesma, pois se trata de processo administrativo, protocolizado em 06 de fevereiro de 2009, em que conta como parte a Construtora Pirâmide Com. e Construtora Santa Fé Ltda. e se refere a assuntos administrativos - outros da própria empresa, não tendo qualquer vinculo ou nexo de casualidade com a compensação efetuada pela ora Peticionária";

- que após esclarecimento ao procurador - que entregou pessoalmente a justificativa - de que foi o próprio contribuinte que informou o processo 10166.001201/2009-31 como fonte da liquidação do débito de estimativa, foi-lhe concedido, no próprio protocolo, mais cinco dias para responder a mesma intimação de 20/11/2009 (fls. 24-V), no dia 15/12/2009, o mesmo procurador acima citado, protocolizou nova resposta (fls. 34 a 36) ainda sustentando a estranheza do processo renegado. Pede a extinção do procedimento fiscal e afirma que irá incluir os débitos (indevidamente) compensados no parcelamento beneficiado da Lei 11.941/2009;

- que, não obstante a afirmação da empresa constatamos a existência no processo 10166.001201/2009-31 do contrato de Cessão de Créditos no valor de R\$ 600.000,00, firmado entre a empresa Xodó Comercial Ltda. com a pessoa jurídica Pirâmide Comercial e Construtora Santa Fé Ltda., inscrita no CNPJ sob o n.º 52.640.795/0001-86, estabelecida na cidade de Santa Fé do Sul/SP, no qual cita, no primeiro parágrafo após o preâmbulo e na cláusula primeira do contrato, o que se segue: "As partes devidamente qualificadas acima resolvem e acordam na melhor forma de direito, firmar o presente instrumento, mediante a observação das cláusulas e condições, que ambos aceitam e se outorgam mutuamente, onde têm justo acordo e contratado, a cessão e transferência de créditos federais registrados no COMPROT da Secretariada Federal do Brasil sob o código n.º 2430, oriundos de Restituição IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica), n.º de Referência 10166.001201/2009-31 de 19/11/2004 de propriedade da CEDENTE, para que, com valor nominal dos mesmos se façam compensações dos débitos possuídos pela empresa CESSIONÁRIA junto ao órgão referido, SRF, e que, estabelecem entre si mútua reciprocamente as seguintes condições: CLÁUSULA PRIMEIRA: Do Objeto - A CEDENTE, por este na melhor forma de direito, declara ser possuidora de créditos federais registrado no COMPROT da Secretaria da Receita Federal do

Brasil sob n.º 2430, oriundos de Restituição de IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica), n.º de Referência 10166.001201/2009-31 de 19/11/2004";

- que, pelo todo acima exposto, conclui-se que a autuada apresentou esclarecimentos insubsistentes, no qual afirma que: "o processo administrativo constante da intimação fiscal em questão não se refere à compensação efetivamente processada pela mesma ...", no entanto o que resta claramente demonstrado é que a autuada, supostamente, adquiriu o crédito da Construtora Pirâmide Comercial e Construtora Santa Fé Ltda. na tentativa de burlar o Fisco numa operação, em tese, fraudulenta, buscando utilizar-se de créditos de existência duvidosa com a finalidade de evitar o pagamento de seus próprios débitos para com a Fazenda Nacional;

- que é de se observar que a autuada criou uma situação possível para a transmissão da Dcomp, construindo um crédito próprio, de saldo negativo de IRPJ, já que o programa gerador da declaração de compensação não permite a informação de crédito como sendo de terceiros;

- que, no entanto, esse programa não critica a forma de liquidação de um débito de estimativa - saída que a autuada encontrou para utilizar o crédito de terceiros, contrariando disposição expressa contida na alínea a), do inciso I, do parágrafo 3º, do art. 34, da Instrução Normativa RFB, nº 900, de 30/12/2008, editada por delegação do parágrafo 14, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, com redação do art. 4º da Lei n.º 11.051/2004, verbis: "§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º";

- que, destarte, tal prática constituiu declaração falsa, visto que a autuada não comprovou nem a existência legal da compensação da estimativa de composição do saldo negativo, nem a ocorrência do próprio débito de estimativa, razão pela qual sujeita-se à cominação prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833/2007, a seguir transcrito, "Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) § 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";

- que o crédito já se encontra devidamente constituído, conforme disposto no § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, que estabelece: "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 no 10.637, de 2002), § 6º a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei no 10.833, de 2003), § 7º não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei no 10.833, de 2003)";

- que, embora tenha sido intimada duas vezes, a empresa autuada não prestou os esclarecimentos solicitados, donde se conclui que a utilização dos créditos foi injustificada,

no sentido da legalidade, de modo a reduzir, pelas compensações, o montante dos tributos devidos, evitando o seu pagamento, tal como descrito no art. 18 da Lei n.º 10.833/2007, anteriormente mencionado.

Em sua peça impugnatória de fls. 40/46, instruída pelos documentos de fls. 47/50, apresentada, tempestivamente, em 22/03/2010, 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, o presente auto de infração é nulo, de pleno direito, eis que maculado por vícios formais em seu frágil relatório fiscal que o tornam imprestável como instrumento jurídico para que sobre ele se constitua uma pretensão de crédito tributário, pelos motivos de fato e de direito a seguir explanados;

- que as intimações emitidas pelos Srs. Auditores Fiscais tempestivamente atendidas pelo sujeito passivo (docs. Anexo). O Mandado de Procedimento Fiscal MPF originário de verificação e análise de declaração de compensação originária de crédito de saldo negativo de IRPJ, apurado no exercício de 2005, compensado em processo administrativo n.º 10166.001201/2009-31 (5), conforme narrado no referido MPF ora combatido. Isto por que a questão que envolve o sujeito passivo é o processo administrativo n.º 10280.002561/2008-63 (6), o qual já tramitou com toda a excelência na esfera administrativa Fazendária, e, inclusive já foi remetido ao arquivo Geral da GRA-PA (documentos em anexo). Ou seja, o sujeito passivo, jamais poderá apresentar documentações sobre um processo inexistente na sua relação de vínculo como ora apresentado pelos Srs. Auditores Fiscais, que nem se quer teve um cuidado de tomar conhecimento com o documento apresentado pelo sujeito passivo;

- que, houve um equívoco por parte da Fiscalização Federal no momento da análise e verificação da procedência dos créditos utilizados pelo Sujeito Passivo, pois o processo administrativo constante do referida MPF não se refere à compensação efetivamente processada pela mesma, pois se trata de processo administrativo, protocolizado em 06 de fevereiro de 2009, em que conta como parte a Construtora Pirâmide Com. E Construtora Santa Fé Ltda. e se refere a assuntos administrativos — outros da própria empresa, não tendo qualquer vínculo ou nexos de causalidade com a compensação efetuada pelo Sujeito Passivo;

- que os auditores fiscais ao invés de usarem dos seus inegáveis conhecimentos para consolidarem o deferimento ou não para a devida homologação, preferem a forma mais fácil, fazem intimações equivocadas baseadas em solicitações genéricas e tendenciosas para confundir o sujeito passivo, implicando assim em uma multa isolada em razão do absurdo, da incoerência, da arbitrariedade, da falta de nexos, do equívoco, da suposição, da adivinhação, podemos considerar mais uma desastrosa atuação do fisco;

- que, portanto, diante de tal equívoco cometido pela fiscalização federal, requer-se a nulidade do Auto de Infração ora combatido, uma vez que todos os argumentos, trazidos à baila, demonstram limpidamente a inocuidade da manifestação do Sujeito Passivo em processo administrativo, que se refere a assuntos administrativos — Outros de empresa contribuinte diversa, com a qual não tem qualquer vínculo, por tratar-se de medida de direito;

- que outra arbitrariedade acometida pelos Srs. Auditores Fiscais, pelo qual a Autuada em sua manifestação as intimações, com o escopo de demonstrar a presente de um pressuposto de nulidade nos autos do processo administrativo em questão, porém, a Fiscalização Federal não convolou com entendimento;

- que para poder manter sua idoneidade fiscal a Autuada, aderiu ao parcelamento, nos termos da Lei 11.941 de 27/05/2009. O não entendimento da D. Fiscalização Federal, no sentido de não cancelar o auto de infração, irá contradizer o próprio escopo da Repartição Fazendária no momento em que concedeu tais benefícios fiscais, para que as empresas contribuintes possam regularizar sua situação fiscal. Tal adesão por si só enseja a perda do objeto do MPF e, conseqüentemente torna nulo de pleno direito o presente auto de infração ora combatido.

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

- que como o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e não é despacho nem decisão, as razões apresentadas não se enquadram nas hipóteses do art. 59 acima. Portanto, o ato não é nulo;

- que, portanto, outras irregularidades, incorreções e omissões não importam nulidade, mas saneamento, quando muito. Entretanto, nada há que demande o saneamento previsto no art. 60 retro. No ato contestado não há o que prejudique o próprio processo, ou o estabelecimento da relação jurídica processual, nele constando todas as formalidades exigidas na legislação para que seja considerado válido ou juridicamente perfeito. Em verdade, não se verificam, no Auto de Infração, irregularidades, incorreções nem omissões que prejudiquem o reclamante, ou influam na solução do litígio;

- que a apresentação, em tempo hábil, de respostas a intimações para prestar esclarecimentos não afasta a lavratura de auto de infração nem é motivo de nulidade deste. A fiscalização pode, sem estabelecer contraditório, considerar que as respostas dadas não descaracterizam a infração investigada, e lavrar auto de infração;

- que o procedimento administrativo de fiscalização interessa apenas ao fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera investigação, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante o contribuinte que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não;

- que tendo em vista que o procedimento de fiscalização e de lançamento não está regido pelo princípio do contraditório, mas pelo princípio da inquisitorialidade, não constitui irregularidade, o fato de a fiscalização "*não convolar*" entendimento, apesar das respostas dadas pelo fiscalizado;

- que o objeto do auto de infração ora analisado é exclusivamente a multa isolada exigida. O fundamento da multa aplicada é o art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007. Assim sendo, a motivação da aplicação da multa isolada, nos termos do referido artigo, é "a não homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo";

- que a infração punida não é a falta de pagamento dos débitos indevidamente compensados, mas apresentação de declaração falsa, por meio da qual se efetuou compensação indevida, não homologada pelo fisco. Conseqüentemente, é estranha ao litígio a alegação de que a autuada aderiu ao parcelamento de que trata a Lei n.º 11.941, de 27 de maio, de 2009. Tal adesão, com inclusão dos débitos indevidamente compensados, se confirmada, não descaracteriza a infração de que trata o presente processo;

- que a falsidade contida do PER/DCOMP n.º 04559.96963.100309.1.3.02-2159 reside na utilização intencional de crédito inexistente, para extinção irregular de débitos, por compensação;

- que o crédito inexistente utilizado é suposto saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2005, ano-calendário de 2004. Verifica-se, que não há nenhum fundamento que justifique alguma expectativa de que tal crédito existisse;

- que o contribuinte informou, no PER/DCOMP acima identificado (fl. 53), que teria apurado imposto de renda no com base no lucro real anual, no período que vai de 01/01/2004 a 31/12/2004. A retidão dessa informação não pode ser confirmada nos autos. Ainda que houvesse tal apuração, para que existisse crédito de saldo negativo de IRPJ, seria necessário que houvesse pagamentos de antecipações mensais por estimativa, retenções na fonte ou outras deduções permitidas em lei, cuja soma fosse superior ao IRPJ anual devido. O interessado não declarou nenhum débito de IRPJ referente ao ano-calendário de 2004, não demonstrou os resultados do período em DIPJ, nem em livros fiscais ou comerciais, e não efetuou nenhum pagamento de IRPJ;

- que, conforme fl. 172, o contribuinte não apresentou DIPJ referente ao exercício de 2005, ano-calendário de 2004. Conforme fls. 175 a 179, o contribuinte apresentou DCTF referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2004. Em nenhuma, informou a existência de débitos de IRPJ. Os únicos débitos declarados são de PIS e COFINS;

- que a estimativa de IRPJ do mês de setembro de 2004, apontada pelo contribuinte como parcela que compõe o crédito utilizado, não foi informada em DIPJ nem em DCTF. A suposta compensação da estimativa de IRPJ do mês de setembro de 2004, além de não declarada em DCTF, não foi efetuada por meio nenhum PER/DCOMP. Finalmente, diferente do que consta no PER/DCOMP n.º 37004.99534.100309.1.2.02-5367, a compensação da estimativa de setembro de 2004 também não foi efetuada por meio de nenhum processo;

- que, além disso, a lei veda a compensação com créditos de terceiros (alínea "a" do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996). Ainda que a empresa Pirâmide Com. Construtora Santa Fé Ltda. tivesse feito cessão de crédito seus para a autuada, ainda que a própria autuada tivesse formalizado, por meio de processo próprio, pedido de compensação utilizando o crédito adquirido, tal cessão não se aproveitaria, em razão da vedação legal;

- que, pela mesma razão, não tem nenhuma utilidade para solução da presente lide a escritura pública de fls. 47 e 48, invocada na impugnação, pela qual a empresa Apollo Assessoria Empresarial Ltda., CNPJ 02.463.215/0001-74, teria feito cessão de direitos creditórios em favor de Comercial Xodó Ltda. A adquirente não pode efetuar compensação utilizando esse crédito, por expressa proibição legal;

- que, no PER/DCOMP retificador, consta que o saldo negativo do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, tem valor igual a R\$ 0,01 (fl. 153), e não mais R\$ 695.218,11 (fls. 53 e 150). Agora, a origem do suposto crédito seria recolhimento com DARF, de código

2089 (lucro presumido), no valor de 0,01, referente a período de apuração 19/11/2004. Conforme fls. 173 e 174, não existe nenhum DARF com esses dados. Isso posto, considera-se que o contribuinte, por meio de mais uma informação falsa, agora constante no PER/DCOMP retificador, pretendeu reconhecer a inexistência do crédito usado na compensação indevida;

- que, entretanto, não há justificativa idônea para utilização do crédito falso, em compensação indevida, não homologada, efetuada por meio do PER/DCOMP n.º 04559.96963.100309.1.3.02-2159 (ativo). Verificam-se, pois, todos os requisitos do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, para a aplicação da sanção nele cominada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2009

MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA - DECLARAÇÃO FALSA.

É cabível a exigência, mediante lançamento de ofício, de multa isolada, calculada sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, no percentual de 150%, quando se comprove a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/06/2010, conforme Termo constante à fl. 201, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (06/07/2010), o recurso voluntário de fls. 198/212, instruída pelos documentos de fls. 223/290, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a multa isolada imposta ao ora recorrente tem pertinência com a suposta compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo ora recorrente, com fundamento no art. 18 da Lei no. 10.833/03, com redação dada pelas Leis nos. 11.051/2004 e 11.196/2005 e pelo artigo 18 da Lei nº 11.488/2007;

- que, conforme consta do próprio Auto de Infração, o autuado apresentou em 10/03/2009 o PER/DCOMP nº 04559.96963.100209.1.3.02-2159, informando um crédito referente a saldo negativo do exercício de 2005, originário do processo nº 10665.72061812009-76 (fls. 52). Na mesma data apresentou outro PER/DCOMP nº 37004.99534.100309.1.2.02-5367 (fls. 53) informando um crédito no mesmo valor. O primeiro PER/DCOMP acima informa no campo "Informando em PER/DCOMP Anterior", a resposta "SIM", onde consta como PER/DCOMP este último;

- que a empresa foi Intimada em 06/08/2009 (fls. 4 do A. I.), "solicitando da autuada a apresentação da DIPJ correspondente ao Per/Dcomp ou retificador deste, indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e o detalhamento do crédito utilizado na sua composição, ou ainda, no caso de outras divergências entre as informações do Per/Dcomp, das DIPJ e da DCTF do período, a apresentação de declarações retificadoras";

- que, em resposta a intimação, entre outros esclarecimentos não pertinentes, a então fiscalizada informou que fizera adesão ao parcelamento instruído pela Lei nº 11.941/2009, e que o processo de crédito era o de no 10280.00256112008 -63, de interesse de Apollo Assessoria Empresarial Ltda. (Escritura Pública de Cessão de Direitos — fls. 47/48);

- que, tal inclusão no parcelamento foi efetuada em 18/11/2009, conforme documentação que faz anexar, inclusive os DARF's dos recolhimentos devidos até esta data;

- que, posteriormente, em 23/02/2010, foi dada ciência do Auto de Infração que exige as multas isoladas combatidas nestes autos (AR fls. 39). Que, portanto, essas multas não merecem prosperar;

- que, em primeiro lugar, a compensação efetuada em PER/DCOMP foi cancelada, pela ora recorrente, durante a ação fiscal e decorrente de intimação, conforme visto acima, reduzindo o valor do crédito para R\$ 0,01, ou seja, cancelado o pedido de compensação, não restou outra alternativa à contribuinte o parcelamento dos débitos então confessados, antes da lavratura do Auto de Infração, que foi cientificado a ora recorrente em 23/02/2010;

- que, assim, com a retificação da PER/DCOMP, restaram sanadas as irregularidades que o fisco imputou para exigir a multa isolada;

- que, assim, havendo a recorrente readquirido a espontaneidade quando da entrega do PER/DCOMP retificador, pelo decurso do prazo de 60 dias contados da data do último ato fiscal, não há como prosperar o lançamento, na consideração que os motivos determinantes da apuração da multa isolada foram sanados com a retificação levada a efeito, bem como com o parcelamento dos débitos;

- que, no caso dos autos, a aplicação da multa adequada somente seria aquela pelo atraso no recolhimento dos tributos, visto a retificação da PER/DCOMP. A não homologação da compensação, mesmo que fosse considerada não espontânea a retificação efetuada, não ensejaria a aplicação da multa, porquanto se trata de uma "declaração inexistente" porquanto se referiu a crédito de terceiros, quando não havia mais previsão legal para essa exigência de multa isolada;

- que para que haja a imposição de multa isolada é necessário que esteja presente a intenção dolosa de evitar, protelar ou reduzir o valor do montante do tributo a ser pago;

- que a única multa que pode ser aplicada no caso de não homologação de compensação é a prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 4.502/64 no, montante de "...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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide MP nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)";

- que isso demonstra a falha da legislação tributária e a posição de coação em que o contribuinte é colocado. Isto porque o contribuinte, além de ser obrigado a confessar a dívida quando realiza a declaração de compensação, está sujeito a imposição de uma multa no montante absurdo de cento e cinquenta por cento, desrespeitando o princípio da proporcionalidade;

- que o exercício da compensação é uma garantia oriunda do direito constitucional de propriedade. Logo, o contribuinte não pode ser penalizado pelo exercício de um direito constitucionalmente previsto;

- que, no presente caso, como o PER/DCOMP, efetuado com crédito de terceiros, é considerada não declarada, não existe previsão legal para aplicação da multa isolada, muito menos no percentual de 75%;

- que pelo desenrolar dos procedimentos fiscais, ou seja, a sucessão desencadeada de atos, temos que todos os motivos determinantes da aplicação da multa isolada foi decorrente das informações prestadas pela contribuinte à autoridade fiscal. As PER/DCOMP indicaram tratar-se de crédito de terceiros, e suas retificações todas informadas à Receita Federal, tudo através de "profissional especializado" — Consultoria Rodrigo Nobre Koch — CPF 619.909.491-34;

- que, entendendo tratar-se de procedimento legal, assinou mencionado contrato, ficando a cargo do "profissional" as ações que foram desenvolvidas, até a que alertada a administração da sociedade sobre as irregularidades praticadas pelo "especialista", rescindiu o contrato, suspendendo os pagamentos e retificando as PER/DCOMP, como visto anteriormente, e ingressando no parcelamento especial;

- que como desdobramento do princípio da legalidade, no sentido de à lei caber o esgotamento integral de todos os elementos necessários à configuração do fato gerador do tributo, surge o princípio da tipicidade, a fim de que se não deixe qualquer margem de dúvida quando do nascimento da obrigação tributária, devendo o fato concreto subsumir-se inteiramente à hipótese prevista na lei;

- que, dessa forma, da maneira como foi construído o lançamento, em dissonância com a realidade dos fatos, ou seja, aplicando multa em datas em que não ocorreu qualquer irregularidade, não pode subsistir o lançamento em dissonância com a norma legal.

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-se de auto de infração mediante o qual foi lançado contra o sujeito passivo o crédito tributário de R\$ 1.042.253,84 a título de Multa Isolada de 150%, calculado sobre o valor dos tributos compensados indevidamente, relativo ao período de 01/01/2004 a 01/06/2008, no valor de R\$ 694.835,89, solicitado e indeferido através do processo nº 10665.720618/2009-76, o qual informa um crédito de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do exercício 2005, ano calendário 2004, no montante de R\$ 695.218,11, composto unicamente por uma estimativa, a de setembro/2004, no valor de R\$ 48.018.303,76, liquidada por compensação no processo administrativo nº: 10166.001201/2009- 31 (de interesse de terceiros), cuja 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.

A conduta motivadora da aplicação da penalidade foi praticada pela transmissão, em 10/03/2009, da Declaração de Compensação (DComp) nº 04559.96963.100309.1.3.02 - 2159 (fls. 42/148), cujo crédito foi informado como o do Pedido de Restituição, de mesma data, nº 37004.99534.100309.1.2.02-5367 (fls.149/151) **crédito relativo a saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, apurado no exercício de 2005, ano calendário 2004, indeferido pelo processo nº 10665.720618/2009-76, sob o argumento básico de que o contribuinte não comprovou a existência de saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica a ser compensado.

Se faz necessário, ainda, observar que, em 25/07/2009, o contribuinte foi intimado a apresentar a Declaração de Informação Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica — DIPJ relativa ao crédito, até então inexistente nos arquivos da Receita Federal do Brasil, ou a retificar o período de apuração informado no PER/DCOMP. Essa intimação foi recepcionada pelo contribuinte em 18/08/2009, conforme AR a fls. 37. No dia seguinte à recepção da intimação, 19/08/2009, o contribuinte transmitiu o PER/DCOMP Retificador nº 25148.79776.190809.1.6.02-8772, retificando o original, para constar como crédito o valor de R\$ 0,01, composto unicamente de um pagamento de estimativa com período de apuração em 19/11/2004 e vencimento na mesma data, no valor de R\$ 0,01. Ou seja, durante a ação fiscal o contribuinte apresentou o PER/DCOMP retificador cancelando a compensação realizada, incluído os débitos indevidamente compensados no REFIS.

Deixo de analisar as preliminares de nulidade do lançamento e da aquisição de espontaneidade em razão da decisão de mérito.

Como visto no relatório, a discussão de mérito neste colegiado se prende, tão-somente, sobre a possibilidade de a autoridade fiscal lançadora aplicar a multa isolada no percentual de 150%, prevista 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, tendo como fato motivador a argumentação da existência de declaração falsa nos casos de compensação de

tributos e contribuições na situação em que a autoridade fiscal apura inexistência de saldo negativo a ser compensado (IRPJ ou CSLL).

É fato incontroverso nos autos de que a motivação utilizada pela autoridade fiscal lançadora, para a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, está assentada na assertiva de o autuado apresentou esclarecimentos insubsistentes, no qual afirma que: "o processo administrativo constante da intimação fiscal em questão não se refere à compensação efetivamente processada pela mesma...", no entanto o que resta claramente demonstrado é que a autuada, supostamente, adquiriu o crédito da Construtora Pirâmide Comercial e Construtora Santa Fé Ltda., na tentativa de burlar o Fisco numa operação, em tese, fraudulenta, buscando utilizar-se de créditos de existência duvidosa com a finalidade de evitar o pagamento de seus próprios débitos para com a Fazenda Nacional. É de se observar que o autuado criou uma situação possível para a transmissão da DCOMP, construindo um crédito próprio, de saldo negativo de IRPJ, já que o programa gerador da declaração de compensação não permite a informação de crédito como sendo de terceiros, saída que o autuado encontrou para utilizar o crédito de terceiros, contrariando disposição expressa contida na alínea a), do inciso I, do § 3º., do art. 34, da Instrução Normativa RFB, nº 900, de 30/12/2008.

Nesta linha de raciocínio a autoridade fiscal lançadora entendeu tal prática constitui declaração falsa, visto que o autuado não comprovou nem a existência legal da compensação da estimativa de composição do saldo negativo, nem a ocorrência do próprio débito de estimativa, razão pela qual sujeita-se à cominação prevista no art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Inicialmente, é de se ressaltar que alegações em defesa dos créditos pleiteados no PER/DCOMP foram apreciadas no processo administrativo próprio, não cabendo rediscuti-las nestes autos. Aqui, discute-se, tão-somente, o procedimento de aplicação da penalidade.

Nesse sentido, passo à análise dos principais argumentos utilizados pelo recorrente de que não ocorreu a falsidade prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e se tivesse ocorrido deveria ter sido claramente descrita e comprovada.

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.

Da leitura atenta dos dispositivos legais, constata-se que desde o início de vigência do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, dois requisitos eram exigidos para a imposição da presente penalidade: a) a não homologação da compensação; b) a comprovação da conduta dolosa de sonegação, fraude ou conluio, substituída posteriormente por falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. Portanto, a solução do presente litígio depende da verificação da ocorrência dessas condições.

Analisando os autos, entendo que não está presente nenhuma das circunstâncias previstas na Lei, já que nenhuma das condutas dolosas exigidas para a configuração da infração foi comprovada no trabalho de auditoria. Configurar a conduta dolosa seria imprescindível para a aplicação da multa isolada, como já se manifestou o antigo Segundo Conselho de Contribuinte, por meio do Acórdão nº 204-03.349, na sessão de 5 de agosto de 2008, com o significativo trecho da ementa a seguir reproduzido:

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA SOBRE OS DÉBITOS NÃO COMPENSADOS LANÇADA ANTES DA EDIÇÃO DA LEI Nº 11.051/2004. AUSÊNCIA DE FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. DESCABIMENTO.

Com a edição da Lei nº 11.488/2007, a multa isolada sobre débitos que o contribuinte comunica ter compensado, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, somente se aplica se configurada falsidade na declaração entregue ou se a compensação for considerada não declarada nos termos do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela Lei nº 11.051/2004. Esta última somente se aplica as declarações entregues após 29 de dezembro de 2004, data em que entrou em vigor o art. 25 da Lei nº 11.051, que a prevê.

Ora, ainda que a decisão recorrida tenha considerado simplesmente que a não homologação das compensações e a pretensa falsidade da declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo seriam suficientes para a imposição da multa prevista na Lei nº 10.833, de 2003, com a nova redação dada pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007 entendo que a matéria não é tão simples assim em virtude das divergências de interpretação das normas legais que regulam o assunto.

De todo modo, pode-se buscar aplicá-los como caracterizadores da apresentação de informação sabidamente falsa. Assim, por exemplo, informar uma data de trânsito em julgado inexistente, que não é o caso em questão, já que se trata de compensação de saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, onde o contribuinte não conseguiu comprovar a sua existência.

Não consigo vislumbrar nos autos a comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo recorrente. No meu ponto de vista o recorrente não demonstrou a existência de saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, razão pela qual a compensação não

foi homologada. Isto, por si só, não pode ensejar a aplicação da multa de ofício isolada de 150%. Até porque, se a legislação assim for interpretada, todas as compensações não homologadas ensejariam a aplicação da multa isolada de 150%, cuja legislação de regência reservou para casos especiais onde a evidência da falsidade da declaração é cristalina.

Concluo, assim, que, embora o recorrente não tenha conseguido demonstrar que possuía saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica para compensar, a hipótese não se enquadra nas disposições legais que autorizam a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, consoante as disposições do art. 18 da Lei nº 10.833, seja na sua versão original, seja na última alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007.

Ademais, resta claro nos autos de que a empresa foi intimada em 06/08/2009, no seguintes termos:

"solicitando da autuada a apresentação da DIPJ correspondente ao Per/comp ou retificador deste, indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e o detalhamento do crédito utilizado na sua composição, ou ainda, no caso de outras divergências entre as informações do Per/Dcomp, das DIPJ e da DCTF do período, a apresentação de declarações retificadoras".

Essa intimação foi recepcionada pelo contribuinte em 18/08/2009, conforme AR a fls. 37. No dia seguinte à recepção da intimação, 19/08/2009, o contribuinte transmitiu o PER/DCOM Retificador nº 25148.79776.190809.1.6.02-8772, retificando o original, para constar como crédito o valor de R\$ 0,01, composto unicamente de um pagamento de estimativa com período de apuração em 19/11/2004 e vencimento na mesma data, no valor de R\$ 0,01. Ou seja, durante a ação fiscal o contribuinte apresentou o PER/DCOMP retificador cancelando a compensação realizada, incluído os débitos indevidamente compensados no REFIS.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez