



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

Processo nº 10680.015600/2004-56
Recurso nº 157.018 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.192 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2009
Matéria COFINS
Recorrente TAMASA ENGENHARIA S/A
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/1999 a 29/02/2004

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. TÍTULOS PÚBLICOS.

A compensação de débitos com Apólices da Dívida Pública, sem o trânsito em julgado das ações correspondentes, enseja a aplicação da Multa Isolada de 75%, pela aplicação retroativa do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/2005, com fundamento no art. 106, II, alínea “c”, do CTN.

TAXA REFERENCIAL - SELIC - LEGALIDADE.

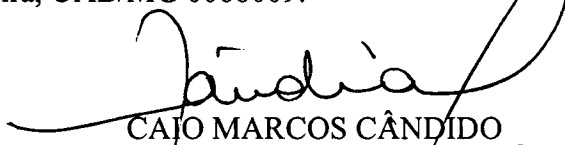
É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 2º CC).

Recurso negado.

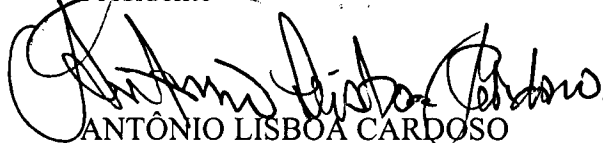
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em

negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Paulo Enver Gomes F. Ferreira, OAB/MG 0068009.


CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho, Antonio Carlos Atulim, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ em Belo Horizonte/MG, constante de fls. 239/243, nos seguintes termos:

“Lavrou-se contra a contribuinte aqui identificada o presente Auto de Infração (fls. 05/14), relativo à Multa Exigida Isoladamente (Cofins), por compensação com crédito de natureza não tributária, totalizando um crédito tributário de R\$1.783.999,61, correspondente aos períodos de setembro/1999 a março/2000, maio/2000 a junho/2000, setembro/2000 a agosto/2003, e outubro/2003 a fevereiro/2004.

Como enquadramento legal foram citados os Arts. 43, 44, §§ 1º e 2º, incs. I e II; e Art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Art. 18, §§ 1º, 2º e 3º da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; Art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Irresignada, tendo sido cientificada em 14/12/2004 (fl. 05), a contribuinte apresentou, em 07/01/2005, o arrazoadado de fls. 174/203, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente:

“I. DA TEMPESTIVIDADE”

. Argumenta que a impugnação, apresentada em 07/01/2005, é tempestiva nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

“II. DOS FATOS”



. a infração decorre do fato de a impugnante ter utilizado seus créditos financeiros oriundos das Apólices de Dívida Pública para quitação/compensação da Cofins;

. a fiscalização cometeu um “grave erro” quanto à autuação da Cofins no valor de R\$799.815,07, correspondentes ao valor da multa isolada do principal de R\$1.066.420,18 que se encontra sendo discutido na via judicial com relação ao mesmo tributo com base em idênticos elementos e períodos - foi promovida execução fiscal pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN (nº 2004.38.00.051.338-3);

. sabido é que na hipótese de discussão judicial anterior ao lançamento, na lavratura do Auto de Infração não poderá ser imposta qualquer penalidade, uma vez que, independentemente do procedimento adotado pelo contribuinte, ele está em discussão judicial, não se configurando, assim, irregularidade ou infração à lei tributária;

. desse modo, ficou caracterizada a concomitância de processos nas vias administrativa e judicial, e ocorrendo isso, deve prevalecer a via judicial, pois esta é a certeza do exame definitivo de quaisquer ameaças ou lesões a direitos por um Poder imparcial, autônomo e independente;

. a Procuradoria da Fazenda Nacional promoveu a execução fiscal nº 2004.38.00.026.419-0 executando a impugnante, ao argumento de falta de pagamento do tributo, nos períodos de apuração de competência de junho/2000, setembro/2000 a dezembro/2001. Ou seja, as mesmas competências utilizadas pela fiscal para lavrar o presente auto de infração. Saliente-se que a presente execução encontra-se garantida com até mesmo a apresentação dos competentes Embargos do Devedor – processo 2004.38.00.051.338-3. Transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuintes;

. no tocante à multa isolada prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, reporta-se à jurisprudência administrativa, transcrevendo ementa de acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, argumentando que a multa isolada prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para cobrança do tributo principal e multa de mora;

. requer, pois nulidade do auto de infração, sob o argumento de que a autuação engloba valores anteriormente cobrados pela PFN e que se encontram em discussão judicial.

“II.1. Da obrigatoriedade de apreciação de toda a matéria na instância administrativa – Obediência ao due process of law”

. após transcrever o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972, que versa sobre a competência para o julgamento do processo, contrapõe que não há na legislação de regência do Processo Administrativo Fiscal qualquer limitação ao poder de julgar. De tal modo, não há que se falar em exercício do controle de

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

constitucionalidade pois que a decisão administrativa é passível de revisão pelo poder judiciário;

. cita, ainda, o art. 5º, incs. LIII, LIV e LV da Constituição Federal de 1988 e reporta-se à doutrina, transcrevendo excerto de obra atribuída a Celso Alves Feitosa, bem como à jurisprudência administrativa, transcrevendo ementa de acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, para contrapor que não se alcança a ampla defesa sem o direito à cognição formal e material ampla. Assim sendo, toda matéria de defesa produzida pelo defendente deve ser conhecida e apreciada pela autoridade julgadora, sob pena de cerceamento de direito de defesa;

. alega que a fiscalização teria se equivocado ao confundir o conceito de crédito tributário com crédito financeiro. Entende a esse último como dinheiro fosse. Daí não haveria que se falar em compensação de créditos tributários e sim em extinção da obrigação tributária por meio do pagamento nos termos do art. 156, inc. I do CTN.

“III. DO DIREITO”

. reporta-se aos arts. 374 do Código Civil; 156, inc. I, do CTN; art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, tecendo considerações de que efetuado o pagamento, que é uma das formas de extinção da obrigação, o devedor tem o direito de exigir a quitação regular. Não existindo a exigibilidade do crédito em cobrança a autuação é inviável;

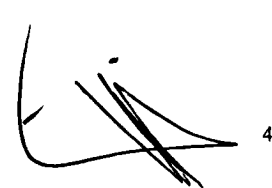
. no caso presente a defendente teria alegado na via administrativa que o débito foi cumprido mediante a compensação por Títulos da Dívida Pública, após proceder aporte de capital de ativo financeiro, que foi autorizado em processo judicial de conhecimento;

. o direito de alegar a compensação situa-se na categoria dos direitos potestativos, que é uma faculdade jurídica, em virtude da qual o interessado se investe no poder de exercer sobre seus direitos toda ação (uso, gozo, disposição e seqüela) que lhe é assegurada pela lei. A satisfação de direitos desta categoria independe de outrem e prescindem de autorização para serem exercidos;

. utilizou ativos financeiros aportados ao seu capital, mediante autorização judicial, ativos estes emanados de título ao portador exigível contra a Fazenda Pública;

. de tal modo, com a compensação efetivada, que a seu ver equivale ao pagamento, teria ocorrido o cumprimento da obrigação e, por consequência, verificada a extinção da relação jurídica obrigacional.

“III.1. Do pagamento com títulos da dívida pública mediante compensação”



1. reportando-se a doutrina, por meio de transcrição de excerto de obra atribuída a Rui Barbosa (Escritos e Discursos Seletos – Seleção, organização e notas de Virginia Cortes Lacerda, T. P. QS. II. 225) e citando a legislação a seguir:

1.1. art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991 (faculta compensação);

1.2. arts. 156, inc. II (extinção do crédito tributário pela compensação), 162, inc. II (pagamento em estampilha, nos casos previstos em lei) e 170 (previsão de exigência de lei para autorizar compensação) do CTN;

1.3. art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001 (poder liberatório para pagamento de tributo federal dos títulos da dívida pública a partir da data de seu vencimento);

art. 5º da Constituição Federal (todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza);

1.4. Lei nº 3.071, de 01/01/1916 (conceito de mútuo);

1.5. arts. 368 (compensação legal), 1.256 e 1.264, inc. III do CC;

1.6. art. 170-A do CTN, com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001 (veda compensação de tributo, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial);

2. a defendente tece alentada digressão acerca da natureza jurídica do instituto da compensação e das peculiaridades das Apólices da Dívida Pública, contrapondo em síntese que:

a) a seu ver, a Fazenda Nacional seria responsável solidária pelas Apólices de sua titularidade. Assim sendo, entende que cumpre reconhecer a compensação, efetuada nos termos do art. 368 e seguintes do CC, utilizando crédito existente junto à União Federal decorrente das Apólices da Dívida Pública, sob o pálio do direito potestativo, em conformidade com as leis tributária e comercial e com a Resolução nº 686, de 1990, do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, haja vista que a validade, liquidez, certeza e exigibilidade já teriam sido reconhecidas por decisão judicial proferida por órgão competente;

b) a Constituição Federal vigente à época da emissão das Apólices não limitava nem proibia a compensação. Portanto, levando em conta, ainda, que o direito adquirido sempre foi resguardado nas constituições subseqüentes, descabe limitar o direito de compensação por meio de qualquer outro dispositivo legal;

c) a compensação é um direito assegurado ao contribuinte e representa uma modalidade de pagamento (extinção da obrigação), fundamentada nos princípios da equidade e utilidade. Seu efetivo exercício evitaria que a parte credora da obrigação corra o risco de inadimplência ou insolvência da outra parte, bem como solve et repet;



d) as estampilhas, que são os juros do valor principal dos títulos da dívida pública, podem ser entendidas como acessório. No entanto, seriam hábeis para efetuar pagamento. Então o próprio título também seria com muito mais razão;

e) a Lei nº 10.179, de 2001 teria assegurado que os títulos da dívida pública, a partir da data de seu vencimento terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate;

f) como todos são iguais perante a lei, os credores das Apólices da Dívida Pública Fundada Federal, que são os portadores dos títulos, não podem ser distinguidos e ficar sujeitos a critérios pessoais ou legais que privilegiam uns em detrimento de outros, como quer a Fazenda Pública Federal;

g) tanto o art. 170 como o art. 170-A do CTN, referem-se a créditos tributários do sujeito passivo. Ocorre que o crédito dos detentores de ativos financeiros oriundos das Apólices da Dívida Pública é financeiro (que nada tem a ver com tributário), já que oriundo de empréstimo de dinheiro para a União;

h) as apólices emitidas representam o compromisso do erário de que o mútuo seria pago, também em dinheiro, caso em que a compensação seria instituto admitido.

“III.2. Da Indevida Aplicação da Multa Isolada”

. a exigência da multa isolada fere de morte os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;

. multa é sanção por inadimplemento, o que não ocorre quando o contribuinte acode ao judiciário;

. a multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 é incompatível com o art. 113 do CTN;

. tal entendimento já teria sido manifestado pela jurisprudência administrativa, consoante ementas que transcreve de acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes do MF, onde teria sido pacificado o entendimento de total incompatibilidade da aplicação de multa isolada, haja vista os dispositivos do CTN (arts. 97, inc. V; 113 e 138);

. da mesma forma não deve prevalecer a incidência de juros moratórios sobre os montantes porventura devidos. Argumenta, então que em matéria tributária os juros de mora não se confundem com multa. Juros têm natureza de indenização e são devidos pelo inadimplemento culposos do crédito tributário e se integram ao principal. A multa tem natureza de pena administrativa pelo descumprimento de uma obrigação legal e não se incorpora ao principal.

“IV. DA INAPLICABILIDADE DA TAXA DE JUROS COM BASE NA SELIC”

 6

. após fazer distinção entre juros indenizatórios, remuneratórios e moratórios, faz uma retrospectiva da instituição da utilização da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC para o cálculo dos juros de mora pelo atraso no pagamento de tributos e contribuições federais, esclarece metodologia de cálculo e conclui se tratar de taxa de referência remuneratória, caracterizando como autêntico meio de remuneração do capital;

. alega que a adoção de juros remuneratórios ofende aos mandamentos do § 1º, do art. 161 do CTN e do § 3º, do art. 192 da Constituição Federal;

. os juros de mora no âmbito do direito tributário devem agir como complemento indenizatório da obrigação principal cujo pagamento foi retardado, destinando-se a apenar a mora;

. para embasar seu entendimento, recorre à jurisprudência judicial, transcrevendo ementas de acórdãos de Tribunais Superiores e à doutrina, transcrevendo excerto de obra atribuída ao jurista Sacha Calmon Navarro Coelho;

. alega, ainda, que por força do art. 192, § 3º da Constituição Federal, a cobrança de juros é limitada a 12% ao ano, sob pena de se cometer pena de usura.

“V. DO PEDIDO”

. nulidade e cancelamento do auto de infração;

. improcedência da autuação;

. subsidiariamente, exclusão dos encargos com base na SELIC.”

A 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte julgou procedente o lançamento mantendo a multa isolada por compensação indevida conforme sintetizado pela ementa de fl. 238, *in verbis*:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/1999 a 29/02/2004

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Cabível a aplicação da multa isolada se a contribuinte intenta compensar débitos de quaisquer tributos e contribuições, administrados pela Receita Federal, com créditos de natureza não tributária, exceção apenas àqueles créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado.

Lançamento Procedente.”

Cientificada da decisão em 12/04/2008 (AR fl. 270) a contribuinte apresenta o recurso voluntário de fls. 273/302, em 07/05/2008, onde reitera os argumentos constantes de sua impugnação, alegando inicialmente incompetência do Conselho de Contribuintes, por tratar-se compensação de crédito com origem em títulos da dívida pública, cuja validade já foi

28

7

reconhecida pelo Tesouro Nacional, nesse sentido transcreve ementa do acórdão nº 108-06932, no seguintes termos:

“COMPETÊNCIA – COMPENSAÇÃO – APÓLICE DA DÍVIDA PÚBLICA – NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA – Não está compreendida no campo de competência do Conselho de Contribuintes, fixada pela Portaria MF 55/98, a apreciação de pedido de compensação com débitos tributários o eventual crédito decorrente de Apólice da Dívida Pública, por não possuir natureza tributária.

Recurso não conhecido.”

Ainda em sede de preliminar, alega concomitância na via administrativa e judicial, junta os documentos (anexo II), comprovando que em 14/12/2004, quando teve ciência do Auto de Infração, já existia a ação judicial anteriormente intentada (Execução Fiscal nº 2004-38.00.026419-0 interposta em 30/06/2004 e Embargos de Declaração nº 2004.38.00.051338-3 opostos em 03/12/2004) discutindo o mesmo crédito fiscal do tributo com mesma base e períodos, bem como já sofrendo penalidade sobre o mesmo principal.

Sustenta que o que pretende demonstrar não é a inexigibilidade da multa isolada como a penalidade prevista na legislação para ser aplicada ao fato e sim a impossibilidade de aplicação de penalidade em duplicidade de esferas.

Reitera argumentando sobre a impossibilidade da aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430/96, quando a base para o seu lançamento já tiver sido parâmetro para cobrança do tributo principal e multa de mora, destacando o acórdão CSRF nº 01-05.078, de 17/10/2004, conforme sintetiza a ementa a seguir transcrita:

“MULTA ISOLADA – ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96 – INAPLICABILIDADE. NÃO CUMULATIVIDADE. A multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo, portanto, ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para a exigência da mesma multa por falta de pagamento do tributo. O legislador, quando quer, determina a cumulatividade de multas, na ausência de previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa.”

Em relação ao mérito repete os argumentos já expendidos na impugnação e conclui requerendo a procedência do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso voluntário atende às condições necessárias de admissibilidade, devendo o mesmo ser conhecido.



Conforme bem delimitado no relatório da DRJ, a ação fiscal teve início em 13/04/2004 e a autuação ocorreu em 14/12/2004 (fl. 5).

De acordo com as cópias das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, às fls. 165/257, do Anexo I dos autos, que a interessada entregou, em novembro/2003, dezembro/2003 e julho/2004, “DCTFs RETIFICADORAS” de fatos geradores objetos da autuação, consignando que os respectivos débitos apurados teriam sido liquidados mediante “Outras Compensações” efetuadas com base em “Liminar em Mandado de Segurança” no “Processo Judicial nº 2003.34000274700”, tramitando na 15ª Vara da Justiça Federal em Brasília.

Como o referido Mandado de Segurança nº 2003.34.00.027470-0, não teria sido ainda apreciado pelo competente Juízo, procedeu-se então a retificação das DCTFs, apresentando Declaração de Compensação – DECOMP, em que objetivava a compensação de IRRF e Cofins com créditos oriundos das referidas Apólices da Dívida Pública.

À fl. 192 consta cópia de uma Declaração de Compensação compreendendo débitos da Cofins, entregue em 01/12/2003, seguida pela cópia do Despacho Decisório da DRF/BHE, datado de 24/12/2003, proferido nos autos do Processo 10680.017629/2003-91 (fls. 193/198), que não homologou a compensação declarada e determinou que fosse procedida a cobrança dos débitos não-compensados, de acordo com o disposto nos arts. 22 e 23 da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.

Procedeu-se então ao lançamento da Multa Exigida Isoladamente (Cofins), de 75%, por compensação com crédito de natureza não tributária, referente aos períodos de setembro/1999 a março/2000, maio/2000 a junho/2000, setembro/2000 a agosto/2003, e outubro/2003 a fevereiro/2004, com fundamento legal nos arts. 43, 44, §§ 1º e 2º, incs. I e II; e Art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Art. 18, §§ 1º, 2º e 3º da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; Art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Preliminar de incompetência do CARF

Preliminarmente, analiso a questão da competência para apreciar o presente recurso, uma vez que esta é determinada pelo crédito utilizado na compensação da Cofins, que no caso decorre de Apólices de Dívida Pública.

Em princípio, a matéria estaria compreendida dentro da competência residual do Terceiro Conselho de Contribuintes, como disposto no inciso XXI do art. 22 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Port. MF nº 147, de 25 de junho de 2007, *verbis*:

“Art. 22. Compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

(...)

XXI - tributos, empréstimos compulsórios, contribuições e matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos.” (grifado)

Entretanto, o Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso semelhante, proferiu o Acórdão nº 302-37.081, de 18/10/2005, assim ementado:

“RESTITUIÇÃO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA - PROCESSUAL - JULGAMENTO. COMPETÊNCIA REGIMENTAL. Não se inclui na competência regimental dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda o julgamento de Recurso Voluntário que verse sobre pedido de restituição de valores pagos a título de EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. RECURSO NÃO CONHECIDO.”

Assim sendo, se o julgamento dos processos de restituição/compensação de créditos relativos a títulos públicos não está na competência de nenhum dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, a apreciação deste recurso relativo à multa isolada de Cofins, caberia ao Segundo Conselho de Contribuintes, e agora à Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela prorrogação da competência determinada pelos §§3º e 4º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 (D.O.U. Seção I, de 28/05/2009), cuja redação é a seguinte:

“Art. 49. Ficam transferidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais as atribuições e competências do Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e suas respectivas câmaras e turmas.

§ 1º Compete ao Ministro de Estado da Fazenda instalar o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nomear seu presidente, entre os representantes da Fazenda Nacional e dispor quanto às competências para julgamento em razão da matéria.

§ 2º (VETADO)

§ 3º Fica prorrogada a competência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais enquanto não instalado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

§ 4º Enquanto não aprovado o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais serão aplicados, no que couber, os Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.” (grifos acrescidos)

A outra preliminar suscitada pela recorrente, é quando à opção pela via judicial, tendo em vista as citadas ações objetivando a quitação de débitos da Cofins e IRRF mediante compensação com Apólices da Dívida Pública.

Todavia, não vejo como prosperar a alegação de opção pela via judicial, ou mesmo exigência em duplicidade, pois, no presente processo está sendo exigida tão somente a multa isolada pela compensação indevida, ou seja, mesmo que amparado em ação judicial, mas sem o devido trânsito em julgado como exige o art. 170-A do Código Tributário Nacional.

No mérito, melhor sorte não assiste à recorrente, pois, na constituição do crédito tributário, a fiscalização aplicou as disposições do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, cujo teor, à época das infrações, era o 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 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.

§ 3º 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." (grifos acrescentados)

Na vigência deste dispositivo legal, a compensação com créditos de natureza não tributária ensejava o lançamento da multa isolada, podendo esta ser de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96), ou de 150% (inciso II do mesmo artigo), se estivesse presente o evidente intuito de fraude.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, no entanto, foi alterado pela Lei nº 11.051/2004, vigorando, quando do lançamento, com o seguinte teor:

*"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.” (grifado)

O § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, cujo inciso II foi tipificado no § 4º, supra transcrito, como ensejador do lançamento da multa isolada, também adveio das alterações promovidas pela Lei nº 11.051/2004 no procedimento de compensação, de acordo com o seguinte teor, *in verbis*:

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

(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

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

[...]

c) refira-se a título público;

[...]

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

[...]”. (grifado)

Desta forma, a multa isolada, decorrente de compensação efetuada com créditos de natureza não tributária, que antes da Lei nº 11.051/2004 era imposta com fundamento no *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, passou a ser regulada pelo § 4º deste mesmo artigo, combinado com o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Note-se que a infração que representa o motivo do lançamento advém das disposições do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, c/c o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e § 12, inciso II, do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e não do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Assim, a infração penalizada com a multa isolada é a **compensação intentada com crédito de natureza não tributária (Títulos Públicos)** e não a falta de pagamento decorrente desta conduta.

Este mesmo entendimento foi exposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1.499/2005, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 28 de setembro de 2005, conforme se pode conferir no trecho abaixo:

“XII – ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03 – COMPENSAÇÃO INDEVIDA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO

113. Nos termos do art. 90, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, ‘serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal’.



114. Daí, tem-se que, uma vez não homologada a compensação, os débitos que foram declarados pelo sujeito passivo, ou parte deles, seriam objeto de lançamento de ofício.

115. Entretanto, o já referido art. 18 da Lei nº 10.833/03, restringindo a aplicação do retro mencionado art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita), preceituou que o lançamento de ofício de que trata esta norma limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas seguintes hipóteses:

- a) no caso de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;
- b) se o crédito for de natureza não-tributária; ou
- c) quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

116. Como visto, apenas a multa isolada deve ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no art. 18 da MP nº 135/03.

117. Ocorre que, com a publicação da Lei nº 11.051/04, art. 25, o art. 18 da Lei nº 10.833/03 passou a ter nova redação, qual seja:

[...]

119. Pois bem, esta Coordenação-Geral já foi questionada sobre se, nos casos de tributos ou contribuições administrados pela RFB vinculados a demandas judiciais, onde não tenha havido o trânsito em julgado da respectiva decisão, anterior à Lei nº 11.051/04, que reconheceu a existência de crédito em favor do sujeito passivo da relação tributária, pode ser realizado pela autoridade competente o sobredito lançamento de ofício da multa isolada, aplicável em virtude de o contribuinte ter tentado a compensação a despeito da existência de expressa disposição legal em sentido contrário (art. 170-A, do CTN).

120. Ora, como dito, duas situações são vislumbradas: antes da entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, deveria ser realizado o aludido lançamento de ofício sempre que o crédito ou o débito não fossem passíveis de compensação por expressa disposição legal.

121. Assim, nos casos em que eram utilizados créditos decorrentes de decisão não transitada em julgado, a autoridade competente tinha que lançar, de ofício, a multa isolada sobre as diferenças apuradas, de que trata o art. 18, da Lei nº 10.833/03, pelo fato de a compensação ser indevida, por expressa disposição legal, consubstanciada no art. 170-A do CTN.

122. Por outro lado, após o início da vigência da Lei nº 11.051/04, as compensações com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado passaram a ser tidas

por não declaradas. E mais, o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 é claro ao dispor que a multa isolada de que trata também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre as quais se enquadra a do crédito decorrente de decisão não transitada em julgado.

123. Não se trata de caso de retroatividade benigna (art. 106, II, 'a', do CTN), haja vista que a lei nova não deixou de definir o ato de entrega de declaração com créditos na sobredita situação como infração, mas tão somente mudou o enquadramento da conduta.

124. Dito isso, conclui-se que a interpretação, pela imposição da multa isolada à empresa que tentou efetuar compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, encontra-se plena de correção, tendo em vista a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, que não é atingida, como visto, pelo princípio da retroatividade benigna. Aliás, se a lei posterior retroagisse, seria, da mesma forma, aplicável a multa isolada.

125. Portanto, na situação sub examine, em que são utilizados créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, deve ser lançada pela autoridade competente, de ofício, multa isolada em razão da não-homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo.

Afinal, os créditos em questão não são passíveis de compensação por expressa disposição legal, qual seja, a do art. 170-A, do CTN. É o que dispunha o art. 18, da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, antes das mudanças levadas a efeito pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004."

Pelo que se vê, independentemente de ter ou não havido fraude, a multa deve ser mantida. Entretanto, tendo em vista que a motivação do lançamento foi a intenção do contribuinte de quitar seus débitos tributários com créditos de natureza não tributária e não as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio previstas no art. 72 da Lei nº 4.502/64, há que se examinar, também, a legislação superveniente, relativa à compensação. No caso, a Lei a ser considerada é a de nº 11.196/2005, publicada em 22/11/2005, que deu nova redação ao § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

"§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

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.” (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (destaquei).

Neste novo disciplinamento, as situações como esta, em que não estiver presente a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, passaram a ser penalizadas com a multa de 75%, como disposto no inciso I do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, supra transcrito.

Neste mesmo sentido decidiu a Segunda Câmara do colendo Segundo Conselho de Contribuintes, analisando recurso de ofício que reduziu a multa qualificada de 150% para 75%, nos autos do processo nº 10630.000859/2005-79, de relatoria do Conselheiro Antonio Zomer, consoante a ementa do acórdão nº 202-17.673, julgado na sessão de 25 de janeiro de 2007, *in verbis*:

“MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. TÍTULOS PÚBLICOS.

Se não ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, a multa de ofício deve ser reduzida para o percentual de 75%, pela aplicação retroativa do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/2005, com fundamento no art. 106, II, alínea “c”, do CTN.

Recurso negado.”

(Ementa parcialmente transcrita)

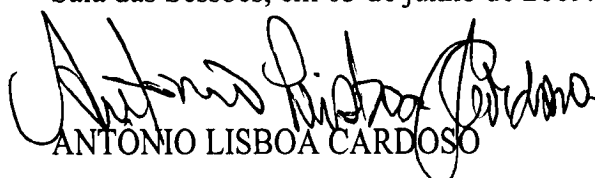
Portanto, correto o procedimento adotado pela DRJ que manteve a multa lançada no percentual de 75.

Por fim, quanto à irresignação contra a incidência de juros de mora, acredito que melhor sorte não tem a Recorrente, porquanto a aplicação da Taxa Selic a título de juros de mora foi considerada legal pelas Súmulas nº 3 do 2º deste Segundo Conselho de Contribuintes:

“É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.” (DOU Seção I, 26/09/2007, pag. 20, nº 186)

Em face do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009.


ANTONIO LISBOA CARDOSO