



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

Processo nº 10735.002120/2005-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.536 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO
Recorrente AMERICAN VIRGINIA IND. COM. E EXP. DE TABACOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ARTIGO 18 DA LEI N 10.833/2003.
MULTA ISOLADA. PERCENTUAL DE 75% OU 150%.

Verificado que o crédito utilizado pela Recorrente debêntures da Eletrobrás não possui natureza tributária, sendo impassível de compensação, cabível a aplicação da multa isolada, que será de 75% caso a conduta da Recorrente não se enquadra e nem esteja devidamente tipificada nas hipóteses constantes nos artigos 71 e 72 da Lei n 4.502/1964.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do Relatório e do Voto que fazem parte integrante do presente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Fenelon Moscoso de Almeida, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista (relator).

Relatório

Trata o processo de auto de infração que exige da interessada em epígrafe o recolhimento da multa exigida isoladamente no valor de R\$ 1.767.582,41. Consoante o Termo de Verificação Fiscal, foram estas as circunstâncias e fatos que motivaram a lavratura do auto de infração:

1. Informa a fiscalização que em 23/06/2004, o contribuinte compensou débitos de PIS/PASEP por meio de Declarações apresentadas nos autos do processo nº 13746.000399/2004-99;
2. Em 29/11/2004, às fls. 48 do referido processo, a autoridade competente da DRF Nova Iguaçu proferiu despacho decisório aprovando o Parecer Seort nº 116/2004, daqueles autos, no sentido de não homologar as compensações declaradas;
3. Segue a autoridade autuante informando que o Parecer Seort nº 116/2004 destaca que o crédito utilizado na compensação indevida não tem natureza tributária, e aponta para o cabimento da aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03;
4. O fiscal autuante salienta que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 017/2004 determina que, neste caso, seja aplicada a multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizar evidente intuito de fraude;
5. Informa a fiscalização que o Parecer Seort nº 116/2004 destaca, ainda, que o crédito utilizado na compensação indevida não é administrado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, não foi arrecadado mediante Darf e trata-se de obrigação ao portador;
6. Opina o autuante, no sentido de que o contribuinte tinha total conhecimento de que o crédito usado nas compensações indevidas não é administrado pela SRF. Tal fato restaria explícito nos autos do processo nº 13746.000396/2004-55, por meio do qual o contribuinte formulou o Pedido de Restituição do crédito que seria usado nas citadas compensações indevidas: solicitou que o pedido de restituição fosse processado segundo o art. 13 da Instrução Normativa SRF 210/02;
7. Esclarece a autoridade fiscalizadora que este dispositivo trata, justamente, do pedido de restituição de receita da União cuja administração não esteja a cargo da SRF;
8. Desta forma, utilizando-se do referido crédito em Declaração de Compensação, o contribuinte teria ferido, deliberadamente, o disposto no caput do art. 74 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que admite somente a compensação de crédito administrado pela SRF, entre outros requisitos;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA, Assinado digitalmente em 11/

03/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATIS

TA

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

9. Entende a fiscalização que a apresentação de uma Declaração de Compensação sabidamente indevida denota a carência de boa-fé. Somar-se-ia a isso que as referidas compensações extinguiram indevidamente (sob condição resolutória da sua ulterior homologação) o crédito tributário confessado nas respectivas declarações, o que comprovaria o nítido interesse do contribuinte em suprimir ou diferir o pagamento de tributos;
10. Destaca o fiscal que a homologação da compensação declarada pelo contribuinte se dá por meio de processo administrativo no qual a autoridade competente profere o respectivo despacho decisório. À conta disto, a análise da Declaração de Compensação - DCOMP não se dá no mesmo instante da sua apresentação;
11. Não apenas isso, após exarado o despacho não-homologatório é facultado ao contribuinte recorrer administrativamente, situação esta que lhe dá o benefício da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Nesse contexto, o exame dos fatos narrados evidenciaria que o contribuinte utilizou a DCOMP, bem como o processo de análise dela decorrente, com a finalidade de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da inexistência de crédito a seu favor, capaz de afetar o débito confessado na DCOMP extinguindo-o;
12. Informa a fiscalização que a nova redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, dada pela Lei nº 11.051/04, mantém a aplicação da multa isolada nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964;
13. Sendo que o ADI SRF Nº 017/02 teria interpretado, taxativamente, que a compensação de crédito de natureza não tributária amolda-se à hipótese de lançamento prevista- no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por caracterizar evidente intuito de fraude;
14. Tendo em vista que este dispositivo legal refere-se, exclusivamente, aos casos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, infere-se, segundo a fiscalização, que o ADI SRF nº 017/02 está em consonância com a nova redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, dada pela Lei nº 11.051/04;
15. Salienta a autoridade fiscal que o presente caso trata de compensação indevida, por isso não-homologada, o que não se confunde com a compensação considerada não declarada (a previsão legal para o lançamento da multa isolada difere nos dois casos);
16. Entende aquela autoridade que cabe a multa isolada nos termos do art. 18, §2º, da Lei nº 10.833/03, fazendo-se necessária a-lavratura do Auto de Infração com fulcro no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, cumprindo-se, desta forma, o comando expresso no ADI SRF 017/02.
17. Destaca o autuante que os fatos descritos no presente termo, e a consequente lavratura do auto de infração, dão ensejo à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, bem como de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos;
18. Deixa claro ainda que a data da ocorrência da infração é a data da entrega da declaração de compensação, formalizada em 23/06/2004 nos autos do processo nº 13746000399/2004-99.
19. Por fim, o autuante informa que a multa terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado (art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833/03). Sendo que a alíquota aplicável é de cento e cinquenta por cento (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Uma vez que os débitos indevidamente compensados totalizam R\$ 1.178.388,27, ficou assim determinado o valor da multa lançada pela fiscalização: Apuração do valor da multa é R\$ 1.178.388,27 x 1,5 = R\$ 1.767.582,41. Em 28/04/2006, a impugnante, apresentou sua Impugnação ao lançamento, alegando, em síntese, o que se segue:

Que em 23/06/2004, data da protocolização dos pedidos de compensação, as compensações não podiam ser tidas como indevidas, pois não existia à época dispositivo legal que as impedisse, pois somente com a Lei nº 11.051, de 29/12/2005, é que surgiu a proibição de se compensar tributos não administrados pela SRF

Que, dessa forma, não poder ser tido como “réu confesso”, pois fez a compensação utilizando-se do art. 13 da IN SRF nº 210/2002. Que não incorreu nas hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 e que não está inserida nas hipóteses do ADI SRF nº 17/2002.

Aduz ainda que a aplicação da multa neste caso ofendeu o princípio da irretroatividade da Lei, conforme doutrina e jurisprudência que cita e defende que o presente processo decorre do indeferimento do direito creditório em outros autos, contra o qual foi apresentada manifestação de inconformidade que suspende a exigibilidade do crédito, cabendo ainda recurso contra possível não provimento da manifestação.

E por essa razão argumenta que o presente Auto de Infração não poderia ocorrer antes de findo administrativamente do processo principal. Está apenso a este o processo 10735.002121/2005-78 com a representação fiscal para fins penais.

A DRJ, em seu Acórdão, afirma que, como já esclarecido, o Auto de Infração decorre de Declarações de Compensações (processos 13746.000396/2004-55 e 13746.000399/2004-99), o primeiro refere-se ao pedido de reconhecimento de direito creditório relativo aos títulos da Eletrobrás, no segundo processos são duas declarações de compensação que buscavam adimplir débitos fiscais mediante o suposto créditos decorrente dos títulos da Eletrobrás.

Como já dito nos autos citados, malgrado não ter sido feita a juntada num único processo de todas essas matérias, o presente feito, por decorrer daqueles, será julgado nesta mesma sessão simultaneamente com aqueles, conforme determina o parágrafo 3, do artigo 18 da Lei n 10.833/2003:

Lei n 10.833, de 2003

Ari. 18 (...)

§ 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.

Relativamente ao mérito do lançamento, considerando que os pedidos de compensação foram protocolados em 23/06/2004, a DRJ afirma que se trata de multa isolada calculada sobre compensação não-homologada tida como indevida. Não se fala aqui da nova classificação trazida pela Lei nº 11.051, de 2004, a qual introduz o conceito de compensação não declarada, caso em que também incide a multa isolada, mas sob outro prisma. `

A distinção é relevante, segundo a DRJ, pois a partir de 30/12/2003, data da publicação da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, a qual altera o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e

altera o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, até o início da vigência da mencionada Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, fica claro que nos débitos compensados dentro desse período (caso presente), e que viessem a ser não-homologados por indevida a compensação, já incidia a multa exigida isoladamente sobre o montante do débito indevidamente compensado.

Assim, de acordo com a DRJ, a lei expressamente autoriza e determina constituição de crédito tributário pelo lançamento de ofício, na forma de multa isolada, no percentual de 150 %, quando o contribuinte presta declaração de compensação indevida (art. 90 da M1” 2.158-35/2001, combinado com art. 18, “caput” e parágrafo 2º da Lei 10.833/2003, e arts. 43 e 44 da Lei 9.430/1996).

Assim, diversamente do alegado pela Recorrente, a DRJ decide que se aplica o percentual de 150%, uma vez que o crédito utilizado pela Recorrente seria de natureza não tributária, e que o Ato Declaratório nº 17/2002 dispõe sobre a aplicação do percentual contido no inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses que especifica, dentre elas a compensação com crédito de natureza não tributária.

A DRJ completa seu raciocínio afirmando que mesmo que não existisse o Ato Declaratório aludido, ainda assim aplicar-se-ia a multa qualificada, pois o intuito doloso da Recorrente seria evidente, uma vez que a legislação expressamente relaciona os créditos e débitos passíveis de compensação.

A Recorrente apresentou tempestivamente Recurso Voluntário, em que reitera o conteúdo de sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa isolada em razão da compensação por ela realizada com debêntures da Eletrobrás, que, ao final não foi homologada, dando ensejo a lavratura de auto de infração para formalização da multa isolada prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, interpretado em conjunto com o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, e com os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

Em razão do disposto no Ato Declaratório Interpretativo n° 17/2002, e considerando que a Recorrente utilizou-se de suposto crédito de natureza não tributária, a multa isolada foi aplicada no percentual de 150%:

Ato Declaratório Interpretativo n° 17/2002

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.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.

Ademais, restou indicado no Auto de Infração a aplicação do disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, com fundamento complementar para a aplicação da multa qualificada, conforme segue:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. 11/

A Recorrente contraria os fundamentos utilizados pela Autoridade Fazendária, argumentando que à época dos fatos, em 23 de junho de 2004, o artigo 18 da Lei n 10.833/2003 ainda não havia sido alterado pela Lei n 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que previu a denominada compensação não declarada.

Defende a Recorrente que a proibição da compensação apenas foi veiculada pela Lei n 11.051/2004, sendo que anteriormente não havia fundamento legal para a aplicação da multa isolada e sequer para a afirmação de que a compensação com créditos não tributários estaria vedada, sobretudo porque seu pedido foi realizado com base na Instrução Normativa n 210/2002.

Pois bem. O artigo 18 da Lei n 10.833/2003, à época dos fatos, já previa a aplicação de multa isolada, conforme a redação do dispositivo expressamente transcrita pela Recorrente às fls. 48 dos presentes autos (fls. 47 do processo físico):

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.

Dessa forma, havia sim previsão para a aplicação de multa isolada, em hipótese de compensação indevida, incidindo unicamente nos casos do crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n 4.502/1964.

No presente caso, a redação constante no artigo 74 da Lei n 9.430/1996 expressamente tratava sobre a compensação administrativa, a ser realizada com crédito tributário apurado pelo sujeito passivo com débitos tributários de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ademais, conforme restou decidido no processo administrativo apenso, o crédito utilizado pela Recorrente - debêntures da Eletrobrás - não possui natureza tributária, sendo, aliás, de conhecimento geral, os obstáculos legais para a compensação desse tipo de título, negociado em mercado informal por preço muito inferior ao seu valor de face pelas mesmas razões ora tratadas.

Desse modo, pode-se concluir que estão presentes, pelo menos, dois dos três pressupostos não cumulativos que ensejam a aplicação da multa isolada prevista no artigo 18 da Lei n 10.833/2003, motivo pelo qual sua exigência se apresenta legítima.

Resta, pois, analisar se deve ser aplicada a multa isolada no percentual de 75% ou de 150%, este último aplicado no presente caso, com suposto fundamento no Ato Declaratório Interpretativo n 17/2002, e nos artigos 71 e 72 da Lei n 4.502/1964, acima transcritos.

Inicialmente, não posso deixar de ressaltar que, em razão de anterior previsão legal, resta indubitável o caráter de infração constante no procedimento adotado pela Recorrente, que se utilizou de créditos de debêntures da Eletrobrás para realizar compensação tributária.

Contudo, a Recorrente, além de ter formulado pedido de compensação, expressamente declarado à Receita Federal, não alterou as características dos denominados fatos geradores cujos débitos foram contrapostos aos seus supostos créditos no procedimento de compensação.

Em outras palavras, a Recorrente, em nenhum momento, praticou sonegação, pois não agiu deliberadamente para impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, nem de sua condição de contribuinte ou do crédito tributário correspondente.

De igual modo, a Recorrente também não agiu para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, nem para excluir as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Não! A Recorrente, de início, apurou débitos dos tributos por ela devidos, e depois, sendo detentora de um direito de crédito, efetuou a compensação tributária, crendo estar agindo em conformidade com a legislação, não tendo, dessa forma, se subsumido às hipóteses de sonegação ou fraude.

Por outro lado, importa observar que seria necessário que a Autoridade Fazendária expressamente enquadrasse a conduta da Recorrente em uma das hipóteses dos artigos 71 e 72 da Lei n 4.502/1964, e não os indicasse genericamente, utilizando, como fundamento, para tanto, Ato Declaratório Interpretativo n 17/2002, que, nesse ponto, se distancia da Lei, posto que a conduta praticada pela Recorrente, ainda que utilizando crédito não tributário, não denota fraude.

Dessa forma, julgo parcialmente procedente o Recurso Voluntário, para manter a aplicação da multa isolada na hipótese de compensação indevida, mas reduzi-la ao percentual de 75%, eis que a conduta praticada pela Recorrente não se enquadra, de nenhuma maneira, nos artigos 71 e 72 da Lei n 4.502/1964.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista

Processo nº 10735.002120/2005-23
Acórdão n.º **3403-003.536**

S3-C4T3
Fl. 12

CÓPIA