



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

Processo nº 10805.001020/2005-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3801-002.182 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 22 de outubro de 2013
Matéria NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente INTERATIVA SERVICE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/10/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração lavrado por servidor competente, disponibilizado o direito de defesa e com a devida previsão legal para todos os valores lançados.

RETROATIVIDADE BENÉFICA. CONDIÇÕES E LIMITES

A mera alteração do texto legal não é suficiente para afastar a imposição de penalidade pela aplicação da retroatividade benéfica prevista no inciso II do art. 106 do CTN. Exige-se que a nova redação deixe de considerar a conduta uma infração ou tratá-la como contrária às normas.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CABIMENTO.

A apresentação de Declaração de Compensação na hipótese do crédito não ser passível de compensação por expressa disposição legal ou de o crédito ser de natureza não tributária, é passível de penalização com a multa estabelecida no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA E MULTA DE OFÍCIO POR INADIMPLÊNCIA NA OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA. INFRAÇÕES DISTINTAS.

Tratam-se de condutas diferentes em vista das quais são aplicadas as multas, razão pela qual ambas são devidas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira (Relator) e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel que davam provimento ao recurso. Os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel votaram pelas conclusões. Designado o Conselheiro Marcos Antônio Borges para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes- Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Marcos Antônio Borges, José Luiz Feistauer de Oliveira, Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, proferida pela DRJ de Campinas (SP), fls. 83-89 que transcrevo a seguir:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa A contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, formalizada no auto de infração de fls. 30/34. O feito, relativo ao período de apuração de outubro de 2004, constitui crédito tributário no montante de R\$ 116.702,87, incluídos principal, multa de ofício, juros de mora e ainda a multa exigida isoladamente.

De acordo COM o descrito no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL de fls. 27/29, e tendo em vista a documentação presente nos autos, depreende-se que o presente lançamento é decorrência de análise levada a efeito no âmbito do processo administrativo no 10805.720012/2004-84. Referido processo teve por foco a Declaração de Compensação (Dcomp) nº 38943.07884.111104.1.3.57-0380 apresentada pela interessada em 11/11/2004 e reproduzida As fls. 03/04.

As fls. 05/06 dos autos trazem cópia do posicionamento do Serviço de Orientação e Análise Tributária da unidade de origem proferido no processo administrativo em referência:

Analizando o PER/DCOMP nº 38943.07884.111104.1.3.57-0380, a interessada informou tratar-se de crédito oriundo de Dívida Mobiliária Federal com fulcro no RESP nº 37.056 que transitou em julgado em 09/06/1999. Informou também não se tratar de créditos de terceiros. Dispõe o §3º item V do artigo 26 da IN SRF nº460/2004:

Art. 26.

§ 32 Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1 2:

V - o débito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional com crédito de terceiro; Também o artigo 40 da mesma Instrução Normativa:

Art. 40. E vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros. [destaques do autuante] O crédito pleiteado pela interessada é de natureza não tributária, e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, também relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, créditos de natureza não

tributária não poderão ser utilizados para compensar com débitos tributários.

Por outro lado, consta em documento encaminhado pelo Procurador da Fazenda Nacional ao Excelentíssimo Senhor Ministro do Superior Tribunal de Justiça (fis. 07/08) de que "no presente Recurso Especial, a União não é parte, nem nunca foi parte e nem poderá se-10 algum dia, já que o mesmo transitou em julgado em 06/08/1999 (depois de mais de cem anos)."

Também em Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/Nº 42/2003 (fls. 09), o Coordenador-Geral da Representação Judicial solicita que as autoridades da SRF no âmbito das respectivas unidades sejam alertadas para não aceitarem nenhum pedido de compensação ou pagamento de tributo com fulcro no RESP nº37.056.

Diante desses argumentos, não foram homologadas as compensações dos débitos incluídos na Dcomp em referência.

Por sua vez, o TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL que orienta o presente lançamento é redigido nos seguintes termos:

[...] efetuamos as verificações relativas aos Processos Fiscais nº 10805.720011/2004-30 e 10805.720012/2004-84 da empresa em epígrafe, processos estes, que tratam de COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS — (PER/DCOMP).

Os referidos pleitos não foram homologados pelo SEORT/DRF/SANTO ANDRÉ [...] A empresa foi cientificada do despacho da não homologação do PER/DComP, em 28 de dezembro de 2004, sendo facultado a ela o prazo de 30 dias para manifestação de inconformidade junto Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas.

Em 17 de fevereiro de 2005, sem que houvesse nova manifestação do interessado, os processos foram encaminhados ao SEFIS/DRF/SAE, para a cobrança da multa de ofício.

Da ação fiscal [...] intimamos o contribuinte em 2 de maio de 2005, cumprindo as formalidades para' a efetivação do lançamento.

Em resposta, recebemos documento no qual a empresa reitera que adquiriu crédito de terceiro referente a processo transitado em julgado no STJ e registrou a transação em cartório.

Recebeu da cedente um documento apócrifo, supostamente emitido pela CORAT COORDENAÇÃO GERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA DA RECEITA FEDERAL, reconhecendo o crédito e a compensação.

Consta da fl. 28, relação dos débitos indevidamente compensados nos citados processos e que não teriam sido declarados em DCITF. Prossegue o autuante:

Em face da não homologação do pedido de compensação, por se tratar de créditos de terceiros e não se referir a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, a compensação é considerada não declarada, (artigo 74, parágrafo 12, inciso II, alíneas "a" e "e" da Lei nº 9.430/96) sujeitando-se a aplicação da multa isolada, conforme dispõe o artigo 18, parágrafo 40 da Lei 10833/2003.

Caracterizado o fato imponível, efetuamos os lançamentos com a exigência do principal dos tributos PIS - FATURAMENTO acrescidos de multa de ofício e juros de mora, e também da multa isolada, incidente sobre o principal dos tributos não declarados.

[...] Cientificada da exigência em 27/06/2005, em 25/07/2005 a contribuinte protocolou a impugnação de fls. 41/43, na qual argúi que:

- 1. a multa isolada é inexigível porque não houve aproveitamento de crédito a maior;*
- 2. como preconiza o art. 18 da Lei no 10.833, de 2003, não cabe a exigência de multa isolada para crédito de natureza tributária;*
- 3. o objeto da compensação se deu de forma transparente, atendendo os requisitos dos artigos 156 e 170, do CTIV, ou seja, escritura de cessão de crédito e trânsito em julgado do Superior Tribunal de Justiça - RESP 37056 (cópia As fls. 53/61);*
- 4. além do mais, o débito em questão fora confessado espontaneamente, ate antes da ação fiscal, sendo objeto de parcelamento em 27 de maio p.p., conforme documentos ora juntados. Todavia, não se pode silenciar que jamais houve ilícito nem tampouco má-fé da ora atuada.*

A Delegacia de Julgamento em Campinas (SP) proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 31/10/2004*

*CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INSTAURAÇÃO..
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

O litígio administrativo se instaura com- a - apresentação de impugnação tempestiva. As matérias que não tenham sido especificamente, consideram-se definitivamente constituídas na esfera administrativa.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS E DE NATUREZA NAO TRIBUTARIA. MULTA DE OFICIO ISOLADA.

A utilização de créditos de terceiros e de natureza lido tributária em DCOMP justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 95 – 112.

Em suas razões:

(i) o Auto de Infração deve ser declarado nulo, pois, em desobediência ao disposto no artigo 18 da Lei nº 10.833/03, não se limitou à imposição da Multa Isolada, consignando valores referentes também ao PIS e à multa proporcional;

(ii) deve ser cancelada a Multa Isolada ante a impossibilidade desta ser cumulada a com a multa de ofício;

(iii) deve ser afastada a aplicação da Multa Isolada em razão da acusação de compensação de créditos de terceiros, pois esta situação apenas foi objeto de expressa proibição legal (fato típico da Multa Isolada) a partir de 30/12/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 11.051/04;

(iv) deve ser afastada a aplicação da Multa Isolada em razão da acusação de compensação de créditos de natureza tributária, pois (i) esta situação apenas foi objeto de expressa proibição legal (fato típico da Multa Isolada) a partir de 30/12/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 11.051/04; (ii) o tipo penal contido no próprio artigo 18 da Lei nº 10.833/03, referente a créditos de natureza não tributária, foi suprimido a partir da 30/12/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 11.051/04, tendo-se operado os efeitos retroatividade benigna;

(v) inexistem quaisquer elementos nos autos referentes A prática de sonegação, fraude ou conluio pela Recorrente, motivo pelo qual é totalmente descabido cogitar-se acerca da manutenção da Multa Isolada considerando-se esses fatos típicos, referidos no artigo 18 da Lei nº 10.833/03.

Por todo o exposto, serve-se a Recorrente do presente para requerer a desconstituição integral da Multa Isolada Lançamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A multa prevista no Auto de Infração é a multa isolada, que possui previsão legal no art. 18 da Lei 10.833/2003, sendo lhe aplicada o percentual previsto no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, ou seja, em percentual de 75%.

Ocorre que também está sendo cobrado no aludido Auto de Infração também a multa de ofício, em igual percentual, consoante se verifica pelo Auto de Infração de fls. 30.

Antes de adentrarmos ao mérito, necessário analisar a preliminar suscitada pela Recorrente, que alega que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, pois, em desobediência ao disposto no artigo 18 da Lei nº 10.833/03, não se limitou à imposição da Multa Isolada, consignando valores referentes também ao PIS e à multa proporcional. Traz igualmente em seus argumentos que deve ser afastada a aplicação da Multa Isolada em razão da acusação de compensação de créditos de natureza tributária, pois (i) esta situação apenas foi objeto de expressa proibição legal (fato típico da Multa Isolada) a partir de 30/12/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 11.051/04; (ii) o tipo penal contido no próprio artigo 18 da Lei nº 10.833/03, referente a créditos de natureza não tributária, foi suprimido a partir da 30/12/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 11.051/04, tendo-se operado os efeitos retroatividade benigna.

A Dcomp foi transmitida em 11/11/2004 pela contribuinte, deste modo não pode ser lhe aplicado o dispositivo legal que expressamente impossibilitou a compensação de créditos de terceiros é o artigo 74, § 12, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, eis que esta somente entrou em vigor em 30/12/2004.

Deste modo, entendo por correto seria cancelar a exigência de multa de ofício, que já foi paga, e não é objeto deste Recurso, haja vista que a infração foi ocorrida na data de protocolização de DCOMP se estava sob a égide da Lei 10.833/2003 (art. 18), em sua redação original, não sendo esta homologada por compensação de débitos com créditos não passíveis de compensação por expressa disposição legal (créditos de terceiros). O auto de infração deveria se limitar a aplicar a multa isolada, nos termos do art. 18 da Lei 10.833/2003, e não aplicar a multa de ofício.

Não vislumbro causa de acolhimento da arguição de nulidade do Auto de Infração, pois a multa isolada era prevista na data de 11/11/2004, nos termos do art. 18 da Lei 10.833/2003.

Assim, entendo que deve ser desacolhida a preliminar suscitada pela Recorrente.

Passa-se portanto a analisar as razões de mérito da contribuinte.

Verifica-se, contudo, que reiteradas são as decisões deste Conselho que afastam a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, conforme as seguintes ementas:

CLSS. MULTA ISOLADA. CONCOMITANCIA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. (Acórdão nº 9101-00373, sessão de 02/10/2009).

MULTA ISOLADA - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO NORMAL - Deve ser afastada a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício normal, incidentes sobre o tributo objeto do lançamento. (Acórdão nº 102-4693.1)

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO – Contendo o artigo 44, I, da lei nº 9430, de 1996, norma que alberga a falta genérica, de pagamento do Imposto de Renda, sua aplicação inibe a eficácia simultânea daquela contida no § 1º, III, desse artigo. (Acórdão nº 102-46375)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA – É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996). (Acórdão nº 104-21094)

Deste modo, compartilho do entendimento exarado nos Acórdãos acima transcritos, que vem sendo ratificado nos mais recentes acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante é verificado pela ementa abaixo, do Acórdão nº 9101-001.670, sessão de 15 de maio de 2013, da 1ª. Turma do CSRF:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A multa isolada reporta-se ao descumprimento de fato jurídico de antecipação, o qual está relacionada ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando o lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano. Se a imputação de penalidade é feita após o encerramento do ano-calendário, o balanço final do*

exercício é prova suficiente para determinar o limite da multa - cuja base não pode ultrapassar o valor do tributo, quando devido - sob pena de descaracterizar sua natureza de multa imputada em razão de descumprimento de obrigação principal.

Adicionalmente, vale notar que é possível valorar as duas penalidades e estabelecer qual delas deve ser aplicável porque, em casos como o ora analisado, senão em razão da identidade de critérios pessoal e material das duas penalidades, ou por força da impossibilidade de se apenar conduta meio e conduta fim, também porque a lei que estabelece as referidas multas não determina expressamente que deve haver concomitância.

Assim, transcrevo o voto da Conselheira Relatora Karem Jureidini Dias, exposto no julgamento do Acórdão acima citado (9101001.637 – 1ª Turma – CSRF):

“A lei não estabelece concomitância, não se tratando in casu de contradição. E como não há determinação legal de que ambas sejam aplicadas, o que vemos é um caso de aparente contrariedade. Ou seja, há aplicação normativa por exclusão, segundo o que se determina a aplicação de uma ou de outra penalidade, a depender do caso, da valoração do bem maior a ser protegido, e das condutas incorridas pelo contribuinte. Se somente houve falta de recolhimento das antecipações esta é a conduta fim. Se, por outro lado, o contribuinte além de não recolher as antecipações, também deixou de constituir/recolher o tributo devido conforme a apuração definitiva, ocorrida após o encerramento do ano-calendário, então aquela é conduta-meio desta que é a conduta-fim.

Assim, entendo por inaplicável a aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.”

Em face do exposto, encaminho o voto para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, afastando a aplicação da multa isolada, julgando improcedente o Auto de Infração.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antônio Borges,

Em que pese o entendimento do relator, ousou dele discordar.

Em relação à preliminar de nulidade vejamos o que prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

O Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, no caso o auditor fiscal da delegacia de origem, para cobrança dos débitos indevidamente compensados, juntamente com a multa de ofício e acréscimos moratórios e a multa por compensação indevida prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, não se verificando qualquer preterição ao direito de defesa da recorrente.

A atividade administrativa é vinculada e obrigatória nos termos do art. 142 do CTN e havia previsão legal para todos os valores lançados razão pela qual não vislumbro qualquer nulidade no auto de infração.

Tendo sido parcelados os demais valores lançados e desvinculados do presente processo, no mérito, me atenho a cobrança da multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003.

Na data da transmissão do PER/DCOMP, em 11/11/2004, o art. 18 da Lei 10.833/2003 já previa à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação nas hipóteses de o crédito não ser passível de compensação por expressa disposição legal ou de o crédito ser de natureza não tributária, o que entendo ser o caso vertente.

O crédito utilizado nas compensações, conforme declarado, é oriundo de Dívida Mobiliária Federal com fulcro no RESP n.º 37.056, que transitou em julgado em 09/06/1999, ação judicial da qual a recorrente não faz parte, tratando-se portanto de crédito de terceiros, o que foi vedado a partir de 01/10/2002 com a MP nº 66/2002 que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como por se tratar de crédito de natureza não tributária, com igual vedação.

A Lei nº 11.051/2004, com efeitos a partir de 30/12/2004, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como a legislação posterior, mantiveram a vedação de compensação de débitos tributários nas hipóteses acima elencadas, alterando-se apenas a consequência na análise das declarações de compensação que deveriam ser consideradas não declaradas neste caso e com a imposição da multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, que, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, manteve o percentual de 75%, salvo quando comprovado o intuito doloso do contribuinte.

A alegação de retroatividade benigna é incabível uma vez mantidas as hipóteses para a imposição da multa por compensação indevida. A mera alteração do texto legal não é suficiente para afastar a imposição de penalidade pela aplicação da retroatividade benéfica prevista no inciso II do art. 106 do CTN. Exige-se que a nova redação deixe de considerar a conduta uma infração ou tratá-la como contrária às normas.

Quanto a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício entendo que se tratam de infrações distintas. A multa de ofício é exigida pelo inadimplemento do tributo devido, enquanto a multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 foi aplicada na hipótese de compensação indevida, por se tratarem de créditos de terceiros reconhecidos em ação judicial de que a União não faz parte e de natureza não tributária.

Tratam-se de condutas diferentes em vista das quais são aplicadas as multas, apesar da base de cálculo no caso ser a mesma, não se verificando a relação observada nos precedentes colacionados no voto vencido. A multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 veio no sentido de coibir o uso abusivo ou fraudulento das Declarações de Compensação, sujeitas inclusive à homologação tácita após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, independentemente da procedência do crédito, e não a simples inadimplência na obrigação de recolhimento do tributo.

Nesse sentido, voto por negar provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges