



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

Processo nº 10830.002725/2009-60
Recurso nº 901.299 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.095 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO
Recorrente CASA LIBERDADE ÓPTICA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS.

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários (Súmula CARF nº 24).

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 nos casos de compensação não declarada prevista no inciso II, § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, independentemente de seu enquadramento cumulativo com o disposto no inciso I do mesmo dispositivo legal. Limita-se porém a base de cálculo da multa aos débitos ainda não extintos por pagamento até o início do procedimento de ofício para exigência da penalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da multa aplicada os valores pagos até 30/03/2009, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos o relator, Sérgio Rodrigues Mendes, e o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman. Designado o Conselheiro Walter Adolfo Maresch para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes – Relator

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 190-verso a 193-verso - destaques do original):

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo a Multa Isolada por compensação indevida, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 133.778,45, em virtude da apresentação de Declarações de Compensação – DCOMP de 28/02/2007 a 31/10/2008, com o objetivo de extinguir débitos de Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, e valores apurados na sistemática do SIMPLES, mediante a utilização de *crédito oriundo do que fora, em tese, pago a título de empréstimo compulsório, representado por obrigações ao portador da empresa Eletrobrás – Centrais Elétricas Brasileiras S.A.*

No Termo de Verificação de fls. 08/11, a autoridade lançadora assevera que, na análise das DCOMP em referência, contidas no processo administrativo nº 10830.000843/2007-71, foi emitido *Despacho Decisório SEORT/DRF/CPS nº 91, de 23/12/2008, de fls. 202 e 203, que considerou NÃO DECLARADAS AS COMPENSAÇÕES.*

O referido documento cita dispositivos da Lei nº 4.156/62, do Decreto nº 68.419/71, bem como da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 e da Lei nº 9.430/96 (art. 74), concluindo pelo cabimento da não-declaração da compensação. Assevera, também, que *tendo sido a obrigação emitida em 1977, o prazo prescricional iniciou-se em 1997, fulminando o direito à repetição em 2002*, evidenciando-se o pleito a destempo formulado em 28/02/2007, conforme jurisprudência citada.

Intimado, o contribuinte confirmou a quitação dos débitos questionados mediante a utilização de *Obrigações da Eletrobrás*, como descrito nos autos do processo administrativo nº 10830.000843/2007-71.

Por fim, em decorrência da não-declaração da compensação, a autoridade lançadora, em conformidade com o disposto no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, promoveu o lançamento da multa de ofício isolada, duplicando o percentual de 75% porque caracterizada a situação prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, assim apontada:

13. No caso em análise, fácil constatar a presença de fraude no procedimento levado a efeito pela fiscalizada, por inexistir amparo legal para a compensação de créditos não administrados pela Receita Federal do Brasil. Ou seja, assim agindo, não poderia ser outro o intento do sujeito passivo senão criar subterfúgios, objetivando abster-se de pagar dívidas tributárias líquidas e certas.

14. Confirmando o até aqui exposto, transcrevo abaixo o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, publicado no D.O.U. de 04.10.2002:

[...]

15. Assim, depreende-se dos dispositivos acima transcritos que, como o contribuinte efetuou compensações ao arrepio da lei, deve-se aplicar a penalidade de multa isolada, qualificada por restar patente o intuito fraudulento e calculada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, conforme quadro abaixo:

[...].

Registre-se, ainda, a formalização de representação fiscal para fins penais, dado que a conduta do contribuinte é tipificada como crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, inc. I e II, e art. 2º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90.

Cientificado da exigência em 30/03/2009 (fl. 83), o contribuinte, por seus advogados e procuradores, apresentou em 29/04/2009 *impugnação total, com fundamento no artigo 14 e seguintes do Decreto nº 70.235/72, frente às multas regulamentares materializadas no presente Auto de Infração* (fls. 101/130), na qual alega, em síntese, o que segue:

· Em preliminar argui a nulidade do lançamento, posto que o procedimento fiscal não foi precedido da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, sob a justificativa de se tratar de procedimento de revisão interna, ao passo que a ação instaurada não se refere apenas à revisão de declarações, mas sim de procedimento de maior complexidade, haja vista os esclarecimentos e documentos requisitados. Reporta-se ao Termo de Início de Fiscalização e afirma que o objetivo da ação era requisitar esclarecimentos e documentos pertinentes à quitação de débitos oriundos do inadimplemento da obrigação tributária, bem como comprobatórios dos bens que compõe o ativo permanente, com respectiva descrição e valor contábil, e balanço patrimonial.

· Informa, também, que informou à Fiscalização que os débitos em questão estavam compensados, pois em 18/08/2008 não tinha conhecimento dos Despachos Decisórios emitidos, os quais somente lhe foram cientificados, juntamente com o Auto de Infração, em 30/03/2009. Em consequência, passa então a defender a compensação promovida, para firmar que o entendimento da fiscalização não merece prosperar.

· Defende a regularidade de seu procedimento, ao propor a compensação de seus tributos com créditos oriundos de Empréstimos Compulsórios, invocando o direito de petição constitucionalmente garantido e opondo-se à aplicação de multa isolada fundada na ocorrência de fraude, na medida em que seu procedimento não inibe que o fisco, após o exaurimento da discussão administrativa, exija os valores que lhe são devidos usando todos os meios legais para tal.

· Questiona a abrangência do termo “indevida” utilizada pelo legislador e defende que todas as informações necessárias quanto ao crédito e os tributos inseridos no procedimento foram prestadas ao Fisco. Conclui, daí, que compensação indevida é aquela em que o contribuinte, dolosamente, prestar informações inverídicas ao Fisco de modo a não permitir a identificação do crédito bem como dos valores informados na declaração.

· Assevera que não agiu desta forma, inclusive utilizando os formulários postos à disposição pela Receita Federal, mencionando ter agido como mencionado pelo Auditor Fiscal em seu relatório: o conteúdo da declaração é verídico tanto em sua forma quanto em sua materialidade.

· Conclui, daí, que *a multa imposta é indevida traduzindo-se em inegável meio coercitivo utilizado pelo Fisco, devendo de plano ser anulada, como medida da mais cristalina JUSTIÇA.*

· Na sequência, aborda a *impossibilidade da homologação do pedido de compensação formulado pelo ora recorrente em razão do crédito apurado (empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica) não sofrer os efeitos da administração da então Secretaria da Receita Federal, atual Receita Federal do Brasil.*

· Opõe-se ao disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, entendendo que *a orientação sobredita não atende aos dispositivos legais que regulam a administração econômico-financeira do estado Brasileiro.*

· Expõe *evolução histórica* para demonstrar que *a administração tributária foi se transformando até resultar na atual Secretaria da Receita Federal do Brasil*, destacando que *a fiscalização da renda tributária decorrente do Fundo Federal de Eletrificação* previsto no art. 1º da Lei nº 2.308/54 foi atribuída ao Departamento de Rendas Internas, órgão resultante de diversas alterações legislativas desde a criação do Ministério da Fazenda em 1891, e que veio a ser extinto em 1969, com a criação da Secretaria da Receita Federal.

· Na sequência, aborda a criação do empréstimo compulsório sobre energia elétrica em 1962, indica os atos legais correlacionados à sua instituição e, por fim, reporta-se ao art. 20, §4º da Lei nº 4.156/62, que dispôs que *os recursos provenientes deste empréstimo seriam contabilizados como Receita do Fundo Federal de Eletrificação.*

· Reporta-se, também, ao Decreto nº 57.617/66, que inclui na composição do Fundo Federal de Eletrificação *os juros a que se refere o §4º do artigo 20 da Lei número 4.156, de 28 de novembro de 1962, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 8º da Lei número 4.676, de 16 de junho de 1965.*

· Conclui, daí, que *não há argumento sólido o bastante para afastar a compensação engendrada pela empresa-contribuinte, até porque a rejeição oposta fez uso de meras conjecturas, desprovidas, em sua essência, de fundamento hábil o bastante para justificar a recusa do órgão credor quanto a referido procedimento administrativo, realizado dentro dos parâmetros legais.*

· Aborda, ainda, a *certeza e liquidez dos títulos* emitidos para viabilizar a restituição do empréstimo compulsório instituído em favor da Eletrobrás, na medida em que a opção por esta restituição somente poderia ocorrer depois de *transcorridos os 20 (vinte) anos estipulados em lei para o resgate das Obrigações e/ou Cautelas*, e a somente a partir deste segundo momento fluiria a prescrição, também vintenária, como já explicitado em diversos julgados que colaciona.

· Defende que a prescrição vintenária, ao amparo do Código Civil, não descaracteriza a natureza tributária do empréstimo compulsório, até porque este foi recepcionado como tributo pela Constituição Federal de 1988.

· Entende que a relação que se estabelece para restituição do empréstimo compulsório é de natureza privada, consistente na *obrigação da Eletrobrás e da União (devedora solidária) em efetivar o pagamento dos títulos ao portador por ela emitidos, incidindo, assim, o prazo prescricional previsto no Código Civil de 1916 (vigente à época), ou seja, de 20 (vinte) anos.* Mas destaca que, mesmo tratando-se de uma relação jurídica civil, ela tem natureza jurídica tributária, em razão de sua

origem em um empréstimo compulsório, encerrada na entrega dos títulos ao contribuinte que *poderia aliená-los ou cedê-los a terceiros*.

· Opõe-se à aplicação do Decreto-lei nº 20.910/32, porque não aplicável às empresas públicas e sociedades de economia mista, consoante já firmado pelo Superior Tribunal de Justiça. Destaca, porém, que *incongruente seria, ingressar contra a Eletrobrás (sociedade de economia mista) cujo prazo iniludivelmente é vintenário e, em seguida, caso a União no seu interesse ingressasse no pólo passivo, o prazo se transformaria em quinquenal. E conclui que, se frente à Eletrobrás não há aplicação do Decreto nº 20.910/32, o fato de a União figurar como devedora solidária desta relação deve implicar em extensão deste entendimento, sob pena de visualizarmos uma solidariedade parcial, onde o ente político solidário responderia apenas por parte do lapso temporal estipulado à co-devedora Eletrobrás*.

· Entende que esta é a única interpretação plausível em face do disposto no art. 173, § 2º, da Constituição Federal, e acrescenta que o Código Tributário Nacional não estabelece prazo para restituição de empréstimo compulsório. Afirma, daí, *ser de 20 (vinte) anos o prazo prescricional, que somente tem início após os 20 (vinte) anos de resgate estipulados em lei, iniciado com a aquisição das Obrigações e/ou Cautelas da Eletrobrás (portanto, 40 anos desta aquisição compulsória)*.

· Reporta-se a julgado do TRF/5ª Região e defende o reconhecimento dos títulos como válidos e *aptos à efetiva garantia do crédito pleiteado*. Opõe a certeza do crédito, *firmada na própria cártula*, bem como a sua liquidez, por depender exclusivamente de simples cálculo, aplicando-se atualização monetária, juros e expurgos inflacionários, para firmar a regularidade do procedimento adotado, mediante compensação de crédito oferecido entre credores e devedores recíprocos.

· Defende a possibilidade de compensação de créditos tributários inscritos em Dívida Ativa, invocando os arts. 15 e 34 a 38 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, os quais autorizam a Receita Federal a promover a compensação de ofício de créditos daquela natureza com valores reconhecidos em face de Pedido de Restituição. Argui inobservância do princípio da isonomia, pois desigual seria o tratamento perante *a mesma situação (Pedido de Restituição e créditos tributários inscritos)*.

· Opõe-se à aplicação da multa isolada, afirmando que não há razão para aplicação majorada de seu percentual, na medida em que a interpretação do art. 72 da Lei nº 4.502/64 deixa evidente que as condutas ali previstas são incompatíveis com a compensação, pois quando esta se inicia, *o fato gerador já ocorreu, o que se pretende é a extinção do crédito tributário, a obrigação já está constituída, não havendo razão para dizer sobre ação ou omissão tendente a impedir, retardar, excluir ou modificar os elementos essenciais do fato gerador*.

· E, sendo necessária a comprovação de dolo específico, conclui por inaplicável o dispositivo invocado, *uma vez que a contribuinte informou ao fisco suas obrigações tributárias já constituídas, escriturou seu crédito e realizou a compensação entre os tributos na forma prevista pela Lei 9.430/96, não havendo razão para se afirmar que a decisão administrativa contrária ao interesse do contribuinte é fato suficiente a outorgar à compensação a prática de ato doloso, uma vez que a decisão administrativa não tem natureza de prestação jurisdicional*.

· Invoca as disposições do art. 3º do Decreto nº 63.659/68 e do art. 20 do Decreto nº 68.419/71, que tratam das competências da Secretaria da Receita Federal, incluindo aquelas pertinentes ao *imposto único sobre energia elétrica, para destacar que não se pode negar que fiscalizar, cobrar, arrecadar ou dar destinação são*

espécies do gênero administrar, e sob esta ótica, a Secretaria da Receita Federal administrou o Empréstimo Compulsório sobre Energia Elétrica em conjunto com a Eletrobrás, como não poderia deixar de ser, em razão da solidariedade passiva da União, razão pela qual a compensação não poderia ser considerada não declarada.

· Reporta-se ao princípio da vedação de confisco, assevera *que não tem culpa e não deve arcar com a má administração da res pública dos agentes públicos anteriores*, e afirma a ilegalidade e abusividade da multa no percentual de 150%, *impondo ao contribuinte excessiva carga econômica, que pode ser traduzida como a implicância do indesejado efeito confiscatório.*

· Registra que a possibilidade de redução da multa em razão de seu pagamento ou parcelamento evidencia sua mensuração *sem qualquer correlação econômico-financeira pela falta do pagamento no momento oportuno*. Em consequência, *por ela não se busca a recomposição de eventual prejuízo sofrido e, sim, a lucratividade excessiva ao erário às expensas da propriedade do contribuinte/cidadão, ou seja, o seu locupletamento ilícito ou sem justa causa.*

· Pleiteia o expurgo da multa, também, *enquanto não incidir a eficácia preclusiva da última instância administrativa sobre o pedido de restituição dos valores correspondentes às Obrigações Eletrobrás*, pois, nesta pendência, a extinção do crédito tributário pela declaração de compensação permanece possível, nos termos do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005.

· Assevera *que é uma aberração jurídica a não-homologação da extinção do crédito tributário antes da análise em última instância administrativa do pleito de restituição, e, principalmente, a aplicação de uma multa isolada sob suposta compensação indevida*. E ainda acrescenta:

Outro ponto relevante é que os procedimentos adotados pela impugnante foram observados e estão consentâneos com a legislação tributária vigente e, com espeque no parágrafo único do art. 100 do CTN, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

· Questiona a representação fiscal para fins penais *por falta de materialidade suficiente à indicação criminal*, dado que a fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64 *não se confunde com a fraude criminal*.

· Pede, assim:

o a improcedência do *lançamento de ofício da multa isolada*, em face da utilização de crédito administrado pela Secretaria da Receita Federal em conjunto com a Eletrobrás;

o alternativamente, a minoração da multa, ante a inaplicabilidade do art. 72 da Lei nº 4.502/64;

o subsidiariamente, o afastamento da representação criminal, porque inexistente a fraude criminal em relação à declaração de compensação;

o a improcedência do auto de infração com fundamento no art. 100, parágrafo único, do CTN, mediante exclusão das penalidades, *uma vez que o procedimento engendrado pela impugnante é consentâneo com as normas complementares da Secretaria da Receita Federal.*

Por fim, requer a observância do art. 31 do Decreto nº 70.235/72, devendo a decisão *referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências, sob pena do malsinado cerceamento de defesa*.

Em 22/05/2009, os autos retornaram à autoridade preparadora para que juntasse aos autos cópia das DCOMP apresentadas pelo contribuinte (fls. 156/185), bem como informasse *se há necessidade de sobrestamento do julgamento da impugnação aqui ofertada, em razão de eventual litígio formado em relação à não declaração das compensações que motivaram a presente exigência*.

Quanto a este último pedido, juntou a autoridade preparadora despacho proferido nos autos do processo administrativo nº 10830.000843/2007-70, aplicando o disposto no § 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, que firmou a definitividade de tal análise.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 190 e 190-verso):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

COMPETÊNCIA. ATO DE NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. APRECIACÃO EM JULGAMENTO. Embora as Delegacias de Julgamento não tenham competência para apreciar recurso contra atos de não-declaração, na medida em que este é pressuposto da aplicação da multa de ofício isolada, e o reconhecimento de sua eventual nulidade independeria de recurso do interessado, é possível a apreciação dos argumentos do impugnante, mas apenas com vistas a definir o cabimento de representação à autoridade competente para revisão de ofício do ato questionado. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO QUE NÃO SE REFERE A TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. LEGALIDADE. Verificando-se que o ato administrativo foi editado por servidor competente, fundou-se em motivos evidenciados nos autos e previstos em lei como ensejadores da não-declaração da compensação, nada há que o macule, mormente ante sua regular ciência ao interessado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DESNECESSIDADE. O MPF não é exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização interna, destinado à revisão de declarações e ao lançamento de multas isoladas. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual irregularidade em sua emissão não acarreta nulidade de lançamento.

CAUTELA DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. NÃO-DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. Regular é a exigência de multa isolada em face de DCOMPs consideradas não-declaradas, por veicularem crédito que não se refere a tributos ou contribuições administrados pela antiga SRF. PERCENTUAL APLICÁVEL. A utilização de créditos de natureza não tributária em DCOMP justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%; a qualificação da multa fica restrita aos casos em que caracterizado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. CARÁTER

CONFISCATÓRIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de questionamentos relacionados à ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

3. Cientificada da referida decisão em 20/10/2009 (fls. 217), a tempo, em 13/11/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 218 a 241, nele argumentando, em síntese:

- a) que o cerne da impugnação outrora apresentada e do presente Recurso, é justamente, demonstrar que a compensação considerada “não declarada”, o foi de forma equivocada, já que esta se funda em crédito oriundo de empréstimo compulsório, cuja natureza, indiscutivelmente, está na seara tributária, o qual foi instituído com supedâneo na Lei 4.156/62, onde se estabeleceu a solidariedade passiva da União Federal para proceder à restituição;
- b) que, considerando-se ser a recorrente credora e devedora da União, pleiteou a compensação de seus débitos e créditos, com o órgão competente para tanto, qual seja, a Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- c) que isso não deixa dúvidas de que o procedimento é absolutamente regular e elaborado com espedeque em legislação vigente e específica sobre a matéria;
- d) que o patamar de 75% (setenta e cinco por cento) da multa isolada ultrapassa, sobremaneira, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois não confere caráter punitivo, mas sim remuneratório, traduzindo-se em verdadeiro enriquecimento sem causa; e
- e) que, na aplicação da multa, no percentual de 75%, não foi respeitado o princípio da capacidade contributiva da Recorrente revestindo-se, essa penalidade, de caráter confiscatório.

Em mesa para julgamento.

Voto Vencido

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Multa isolada por compensação considerada não declarada

4. O presente litígio se refere tão-somente à exigência de multa isolada, aplicada em face de compensação considerada não declarada.

5. Assim, não cabe, aqui, discutir a pretensão da Recorrente quanto ao pedido de restituição de Obrigações da Eletrobrás ou quanto às compensações, em si, no sentido de dar-lhes ou não provimento, matérias objeto de processos e procedimentos administrativos distintos.

6. De todo modo, incide, quanto a esses pedidos, a **Súmula CARF nº 24**, de seguinte teor: “Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.”

7. Com relação à insurgência da recorrente contra a multa de ofício aplicada (suposta ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco), tratando-se de alegação de inconstitucionalidade de lei, incide na espécie a **Súmula CARF nº 2**, de seguinte teor: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Base de cálculo da multa aplicada

8. Constou do Despacho Decisório que considerou não declarada a compensação pleiteada, prolatado no processo nº 10830.000843/2007-71, o seguinte (fls. 15-verso e 16 - destacou-se):

Relativamente aos débitos de “SIMPLES”, períodos de apuração outubro de 2002 a janeiro de 2003 e janeiro de 2004 a novembro de 2005 (fl. 127), nota-se que, por restarem consolidados em programa de parcelamento da Receita Federal do Brasil (fls. 172/174), conforme o acima transcrito inciso IV, § 3º, art. 26, da IN/SRF nº 600/05, tal intuito compensatório carece de guarida legal, pelo que não merece acolhimento. À mesma conclusão chega-se quando se observa a condição dos débitos arrolados à fl. 129, contudo, desta vez, por tratarem-se de débitos já inscritos em Dívida Ativa da União quando da protocolização do respectivo intento compensatório (fls. 166/171), conforme inciso II, § 3º, art. 26, da IN/SRF nº 600/05.

9. No Termo de Verificação Fiscal, no demonstrativo da multa isolada aplicada, são relacionados débitos relativos a Simples (parcelados) e a processos em Dívida Ativa da União (DAU) (fls. 9-verso a 10-verso).

10. A respeito dessa questão, teve este Relator ensejo de se manifestar nos termos que se seguem (grifos do original):

*Conforme se observa acima, a aplicação da multa isolada prevista no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, somente alcança as **compensações** consideradas não declaradas nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, às quais se referem a situações em que os **créditos informados**, por suas características intrínsecas ou extrínsecas, **não possuam liquidez e certeza** (sejam de terceiros; refiram-se a “crédito-prêmio” ou a título público; sejam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; ou não se refiram a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF).*

*No presente caso, porém, incidem **vedações legais** à própria **apresentação das declarações de compensação**, previstas nos incisos III (débitos em dívida ativa) e IV (débitos parcelados) do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*E para essas **vedações legais**, envolvendo **débitos**, não previu a Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 18, qualquer penalidade.*

A distinção apontada é bem sutil:

- a) débitos vedados à compensação **inibem** a apresentação de declaração de compensação, não sendo, pois, esse fato, a todas as luzes, punível pela lei (ineficácia absoluta do meio). É que, nessa hipótese, eventual declaração de compensação entregue **não produz quaisquer efeitos**;*
- b) créditos ilíquidos e incertos **não inibem** a apresentação de declaração de compensação, e, pois, **a indevida extinção dos correspondentes débitos sob condição resolutória**, cabendo, aqui sim, por essa razão, a **apenação** desse procedimento.*

*Do que se conclui que a ocorrência simultânea da hipótese prevista no inciso I do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (débitos vedados à compensação) e da situação descrita no inciso II do mesmo dispositivo legal (créditos ilíquidos e incertos) torna **inaplicável** a multa fixada no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, já que não se pode pretender extrair efeitos de um ato que não produz efeitos, por ser **ilegal**.*

Processo nº 10830.002725/2009-60
Acórdão n.º **1803-01.095**

S1-TE03
Fl. 280

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para excluir da base de cálculo da multa isolada aplicada os valores de débitos enquadráveis nos incisos III (débitos em dívida ativa) e IV (débitos parcelados) do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (conforme itens 8 e 9 supra).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Adolfo Maresch, Redator Designado

Inobstante o tradicional brilhantismo do ilustre conselheiro relator, suas conclusões e fundamentos não foram adotados por parte da turma julgadora no que se refere ao mérito da demanda.

A tese vencedora com a qual compartilho integralmente é no sentido de que independentemente do fato de a compensação considerada não declarada possa ser enquadrada cumulativamente nos incisos I e II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, não inibe a aplicação da multa isolada preconizada no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Tal entendimento se faz pois a tentativa de compensação mesmo vedada legalmente como ocorre com os casos abrangidos pelo inciso I do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, é eficaz enquanto não negada pela Administração Tributária, gerando efeitos patrimoniais para o contribuinte, que pode suscitar sua suposta regularidade perante a Fazenda Nacional ou até apurar supostos indébitos tributários suscetíveis de restituição.

Constata-se que no caso presente a contribuinte apresentou inicialmente um pedido de restituição alegando créditos de títulos da ELETROBRÁS, e na sequência formulou declarações de compensação que foram apreciados simultaneamente.

Conforme o próprio despacho decisório original e despacho retificador reconheceram (fls. 12/16 e 17/18) dos débitos que foram incluídos na declaração de compensação, parte já se encontravam extintos por pagamento como é o caso do Imposto de Renda Retido na Fonte, parte se encontravam parcelados e parte já se encontravam inscritos em Dívida Ativa da União. Deste modo com fundamento no inciso II, alíneas “c” e “e” do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 foi indeferida a compensação aventando-se também a impossibilidade de compensação em virtude de estarem alguns débitos parcelados ou inscritos em Dívida Ativa da União.

Também o Termo de Verificação Fiscal (fls. 08/11) traça os mesmos contornos para a aplicação da multa isolada.

Assim se constata que além de formular o pedido de restituição com créditos não passíveis de restituição por parte da RFB (créditos da ELETROBRÁS), atrelado posteriormente às declarações de compensação o que enquadra a conduta da recorrente no inciso II do § 12 da Lei nº 9.430/96, incluiu na declaração de compensação, débitos que já estavam parcelados ou inscritos em Dívida Ativa da União, conduta também vedada pelo inciso I do § 12 da Lei nº 9.430/96.

Não há no entanto, se reconhecer qualquer prejudicialidade entre as duas modalidades – utilizar crédito não passível de compensação – com débitos igualmente não passíveis de compensação, pois a compensação foi em tese realizada pela contribuinte até que foi formalmente considerada não declarada.

Pelos elementos constantes dos autos não é possível extrair qualquer informação sobre o estado do parcelamento e dos débitos inscritos em Dívida Ativa da União.

No entanto forçoso reconhecer que a própria Administração Tributária admitiu a existência de parcelamento anterior e também do pagamento dos débitos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (fl. 48/63 e 76) o que implica dizer que parte dos débitos submetidos à frustrada tentativa de compensação já se encontravam extintos mediante pagamento.

Desta forma, entendo não ser possível apenar a contribuinte com a multa isolada prevista no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, sobre os valores que já se encontravam extintos mediante pagamento até o momento da ciência do auto de infração considerando que foram realizados até o início do procedimento de ofício.

No caso concreto, embora o procedimento de ofício para análise das compensações tenha iniciado em 18/08/2008 (fl. 26) a contribuinte readquiriu a espontaneidade em 24/03/2009, pois o último ato escrito da fiscalização ocorreu em 24/12/2008 (fl. 65), sendo que o lançamento foi cientificado em 30/03/2009 (fl. 83).

Os pagamentos realizados espontaneamente até o início do procedimento de ofício para aplicação da multa isolada, retificaram por assim dizer os efeitos da infração realizada até o montante dos débitos extintos não podendo integrar em consequência a base de cálculo da penalidade pecuniária aplicada.

Se parte dos débitos já se encontravam extintos por pagamento é incabível a aplicação da multa isolada por compensação indevida ou considerada não declarada sobre as parcelas já pagas até o início do procedimento de ofício que neste caso coincide com a ciência do lançamento em 30/03/2009, conforme AR - fl. 83.

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso e excluir da base de cálculo da multa isolada, o montante dos débitos que já se encontravam extintos por pagamento até a data do início do procedimento de ofício e ciência do auto de infração, ou seja, 30/03/2009.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch