



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

Processo nº 10830.003255/2005-28
Recurso nº 140.658 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.395 - 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO- OUTROS
Recorrente R.J.R. VEÍCULOS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. Não é possível a compensação de crédito representado por Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ART. 44, INCISO I, DA LEI 9.340/96.

Aplica-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o tributo, na forma do disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.340/96, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, decorrente de pedido de compensação indevido, quando não comprovado o evidente intuito de fraude na apresentação de declaração de compensação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Corinto Oliveira Machado quanto aos abatimentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator

EDITADO EM: 18 de setembro de 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corinto Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação – DCOMP apontando crédito proveniente de ação judicial, informado no processo administrativo nº 10168.004309/2004-51 e utilizado em compensações com débitos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

A estes autos foram apensados os seguintes processos administrativos:

10830.000881/2006-43, que trata de não-declaração de compensações formalizadas em DCOMP apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005;

10830.004304/2006-21, formalizado para lançamento de multa de ofício isolada em razão de compensações indevidas mediante DCOMP;

10830.004309/2006-53, que abriga representação Fiscal para fins penais, associada ao lançamento formalizado nos autos do processo administrativo nº 10830.004304/2006-21.

O despacho de fl. 283 do processo principal assim justifica a juntada:

Considerando que o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade quanto ao indeferimento de seu pleito neste processo 10830.003255/2005-28.

Considerando que o contribuinte também o fez quanto ao processo 10830.000881/2006-43, que tem sua origem em PER/DCOMP inicialmente apresentadas no processo anteriormente citado.

E considerando por fim que o contribuinte apresentou impugnação quanto ao Auto de Infração constante do processo 10830.004304/2006-21, que por sua vez também tem origem nas PER/DCOMP tratadas originalmente no despacho decisório do SEORT neste processo, proponho:

1 - Nos termos do §3º do Art. 18 da Lei 10.833/2003 juntar a este processo 10830.003255/2005-28 os processos 10830.000881/2006-43 e 10830.004304/2006-21.

2 - Encaminhá-los à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas para prosseguimento.

No processo principal nº 10830.003255/2005-28, vê-se que em 30/08/2006 o interessado foi cientificado da decisão de fls. 182/187, na qual foram apreciadas as Declarações de Compensação apresentadas em 15/12/2004 e 28/12/2004, dispondo-se o que segue:

De acordo, NÃO HOMOLOGO as compensações objeto das declarações de compensação de fls. 1 a 6 nº 08559.01540.151204.1.3.57-8787, e 17 a 53 nº 26968.42287.281204.1.3.57-3518, em virtude de serem indevidas, já que o crédito utilizado é referente a títulos da dívida pública, ou seja, é de natureza não tributária, além de ser de terceiros, e não estar amparado por decisão judicial transitada em julgado; INDEFIRO os pedidos de cancelamento apresentados em 12.07.2005 relativos a estas; e MANTENHO EM COBRANÇA no processo de parcelamento nº 10830.003360/2005-67, os débitos ora não compensado. Encaminhe-se o presente processo ao Sefis desta DRF para lançamento da multa de ofício prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003. Que a interessada seja cientificada do inteiro teor deste despacho decisório, e de sua faculdade, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste, de apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações declaradas à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, juntamente com o auto de infração a ser lavrado pelo Sefis. Que a ciência do despacho decisório exarado no processo nº 10.830.000881/2006-43, cuja cópia deverá ser juntada ao presente, também seja concomitante com a deste e a do referido auto de infração. Junte-se cópia deste despacho decisório aos autos do processo nº 10830.000881/2006-43.

A decisão foi assim ementada:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DO IRPJ, CSLL, COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP COM CRÉDITO ORIGINADO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE TERCEIROS E DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA – a compensação no âmbito da SRF pressupõe a existência de crédito de natureza tributária, ou seja, relativo a tributos e contribuições administrados por este órgão. No caso de crédito oriundo de litígio instaurado perante o Poder

Judiciário, necessária a existência de decisão judicial com trânsito em julgado.

PERDA DA ESPONTANEIDADE – o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação à matéria objeto daquele.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA – caso fique configurada a existência de compensação indevida, fica o contribuinte declarante sujeito a lançamento de ofício da multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003.

O interessado, afirmando atualmente denominar-se INIPLA VEÍCULOS LTDA (CNPJ nº 02.738.044/0002-20), manifestou sua inconformidade em 29/09/2006, em face de decisão administrativa que indeferiu os pedidos de cancelamento de Dcomps, por ela apresentados em 12.08.2005, relativos às DCOMPs tratadas no presente processo administrativo, juntando os documentos de fls. 215/281 e declinando as seguintes razões de fato e de direito às fls. 204/214:

Esclarece que entende prejudicada a questão referente à não homologação das compensações objeto das DCOMP apresentadas em 15/12/2004 e 28/12/2004, em razão dos pedidos de cancelamento apresentados em 12.07.2005. Quanto à cobrança dos débitos daí decorrentes, afirma que parcelou os valores que lhe foram exigidos, conforme comprovante de parcelamento e DARFs que apresenta. E, com referência à cobrança de multa isolada, ressalta que já interpôs impugnação específica.

Centra, assim, sua defesa na parte da decisão que não acatou os pedidos de cancelamento das Dcomps, afirmando que estes foram apresentados no prazo da espontaneidade, inexistindo, pois, motivação do Fisco Federal em não homologar o cancelamento das compensações em questão.

Afirma que, ao ser cientificado do “Termo de Início da Ação Fiscal” em 23/06/2005, buscou diversas opiniões jurídicas acerca da procedência quanto às compensações por ela realizadas, e, ao obter informação acerca da falta de amparo legal para realização deste procedimento, solicitou o cancelamento das DCOMPs e retificação das DCTF correspondentes por meio de documentos transmitidos via Internet no dia 12/07/2006. Assim, entende que agiu espontaneamente, dentro do prazo de 20 (vinte) dias previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, devendo ser exonerada a multa punitiva (75%), aplicando-se apenas e tão somente a multa de mora (20%).

Tais pedidos de cancelamento, porém, foram rejeitados porque o contribuinte encontrava-se sob ação fiscal, com conseqüente aplicação de multa punitiva de 150% sobre o valor dos tributos supostamente compensados com intuito de fraude.

Entende que agiu sob os auspícios da denúncia espontânea e invoca o art. 138 do CTN, afirmando que este faculta aos contribuintes proceder a liquidação de suas obrigações, seja principal ou acessória, de forma espontânea, sem que, para isso,

tenham de arcar com os gravames decorrentes da imposição de multas, seja de mora ou de ofício. Ressalta que o referido artigo exige que o pagamento seja acompanhado dos juros de mora aplicáveis, e efetuado antes do início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização, mas entende que a interpretação deste requisito deve ser feita em conjunto com o art. 47 da Lei nº 9.430/96, que ampliou a benesse da espontaneidade (exoneração da multa punitiva) até o 20º (vigésimo) dia da ciência do início do procedimento fiscalizatório.

Acrescenta, porém, que o pagamento, em tais condições, somente é exigido se for o caso, impondo-se a aplicação total e irrestrita do antes disposto, uma vez que a conduta a ser denunciada pelo contribuinte, neste caso, não é o pagamento de tributo (obrigação principal), mas sim, a não realização de uma obrigação acessória, ou sua realização de forma equivocada. Reproduz doutrina neste sentido.

Conclui, assim, que não há qualquer embasamento legal para a não homologação do cancelamento das Dcomps.

O processo administrativo nº 10830.000881/2006-43 apensado ao principal, abriga as DCOMP apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005, consideradas não declaradas em decisão cientificada ao contribuinte em 30/08/2006 (fls. 48/53 do processo apenso nº 10830.000881/2006-43).

Antes da referida decisão, foi nele juntado pedido de parcelamento de débitos apresentado em 13/07/2005 e protocolizado sob nº 10830.003361/2005-10 (fls. 19/24 do processo apenso nº 10830.000881/2006-43). Todavia, ali também consta manifestação de inconformidade apresentada em 29/09/2006, na qual o interessado questiona a decisão na parte em que não acatou os pedidos de cancelamento das Dcomps, expondo os mesmos argumentos antes relatados, e, em preliminar, defende a necessidade do recebimento e processamento da presente manifestação de inconformidade, não obstante o disposto no art. 74, § 12 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 (fls. 65/77 do processo apenso nº 10830.000881/2006-43).

Quanto ao processo administrativo nº 10830.004304/2006-21, apensado ao principal, vê-se que o lançamento também foi cientificado ao contribuinte em 30/08/2006, e totalizou R\$ 2.431.787,90, em razão de multa isolada aplicada por compensação indevida de débitos de IRPJ (28/12/2004 e 14/01/2005), CSLL (28/12/2004 e 14/01/2005), Contribuição ao PIS (15/12/2004, 28/12/2004, 14/01/2005 e 15/02/2005) e COFINS (15/12/2004, 28/12/2004, 14/01/2005 e 15/02/2005). No Termo de Verificação Fiscal de fls. 24/47 do processo apenso nº 10830.004304/2006-21 concluiu-se ser inquestionável a intenção do contribuinte em fraudar o sistema de cobrança da Receita Federal, provocando a extinção indevida de tributos. Em consequência, foi aplicada a multa prevista no art. 18 da Lei nº

10.833, de 29 de dezembro de 2003 (observadas as redações dadas pelas Leis nº 11.051/2004 e 11.196/2005), no percentual de 150%.

Impugnando a referida exigência em peça apresentada em 29/09/2006 (fls. 964/1018 do processo apenso nº 10830.004304/2006-21, seguida de documentos de fls. 1021/1134), o interessado (novamente afirmando atualmente denominar-se INIPLA VEICULOS LTDA) preambularmente assim se insurge contra o trabalho fiscal que, afirma, durou exatamente 1 ano, 2 meses e 7 dias:

Ocorre que, apesar de ter de relatar todos os fatos relevantes e importantes para o deslinde do caso e para o perfeito enquadramento, do longo, exaustivo e repetitivo relato feito pelos Srs. Fiscais verifica-se que houve uma grande preocupação em demonstrar um suposto e inexistente intuito de fraude (apenas baseado em conjecturas) e nenhuma profundidade no relato da verdade, pois se assim não fosse por que não foi relatado que a Impugnante parcelou todo o tributo? Por que não foi relatado que a própria administração federal, acatando tacitamente a retificação feita pela impugnante em suas DCTFs e nas declarações de compensação, enviou a cobrança amigável do tributo apenas com a cobrança da multa de mora? Por que a multa de mora não foi descontada do valor da multa?

Ora, tudo na inútil tentativa de enquadrar a conduta da Impugnante numa suposta fraude que não ocorreu, porque nunca haverá de ser caracterizada a fraude quando o agente – no caso os representantes legais da Impugnante – por sua própria vontade retifica a documentação fiscal e paga todo o tributo devido.

Na sequência, apresenta os seguintes argumentos de defesa:

Inicialmente com referência aos títulos da dívida pública que pretendeu compensar, ressalta que a Secretaria do Tesouro Nacional não negou sua existência e que a discussão centra-se na sua eficácia para o pagamento de tributos, na medida em que a fiscalização não imputou à Impugnante qualquer fato relacionado a ter se declarado falsamente adquirente de créditos de título da dívida pública, que, em tese, são válidos. Entende que dentro da razoabilidade das relações sociais, não há fraude na compensação de títulos da dívida pública, restringindo-se a questão à vedação legal da possibilidade de compensação de tributos com créditos de natureza financeira, inserida posteriormente na legislação que permitiu a compensação, e acerca da qual sequer há pronunciamento judicial terminativo em questões similares.

Defende a regularidade de seu procedimento, ressalta que pleiteou administrativa e judicialmente o crédito financeiro advindo dos títulos da dívida pública, pedidos nos quais foi lastreada a compensação. Assevera que não pode a fiscalização deixar de considerar que a procedência dos Títulos da Dívida Pública foi e é assunto que tomou assento em jornais, seminários, revistas especializadas, registrando-se que muitas

liminares e sentenças foram dadas considerando a procedência de tais valores. Destaca que agiu com apoio em assessoria contratada, cujo trabalho não teria sido apresentado à fiscalização, dado que, após a análise de outros especialistas na área e tendo em conta a evolução do tema nos tribunais brasileiros, a Impugnante, de forma prudente, achou por bem desistir de tais pedidos, como de fato o fez, inclusive, pagando os tributos devidos.

*Assim, todo o histórico constante do relato de verificação fiscal perdeu completamente o seu objetivo quando a Impugnante, no dia 12 de julho de 2005, cancelou os pedidos de compensação de tributos com créditos de Títulos da Dívida Pública e retificou todas as DCTFs para constar o pagamento em aberto, renunciando a qualquer compensação tributária. Reprisa que buscou várias opiniões legais sobre o negócio efetuado e, em razão do risco da operação, desistiu das compensações, retificando as DCTF e pediu o parcelamento dos débitos (nº 10830.003360/2005-67), pagando regularmente as parcelas. Ainda, posteriormente, recebeu aviso de cobrança amigável, discriminando de forma individualizada os valores parcelados. Destaca que o parcelamento dos débitos decorre de ter recebido da SRF *darf* para pagamento, com a indicação de multa moratória de apenas 20%.*

Conclui que o histórico feito pela fiscalização evidencia que a Impugnante buscou realizar todos os atos necessários para efetivar a compensação pretendida, porque entendia que conseguia pagar os tributos de forma legal e pergunta: quem iria fraudar o fisco por meio de ações judiciais e administrativas?. Na sequência, aduz: quem pretende agir dolosamente a fim de prejudicar outrem, não o faz por meio de documentos públicos, como processos e contratos registrados em cartório.

Assevera que apenas realizou uma série de atos com o intuito de obter a compensação de tributos com créditos financeiros e entende que inexistente fraude no fato de ter informado o número do processo administrativo no campo para o processo judicial ou ter informado o trânsito em julgado com data do ingresso do processo administrativo, pois o pedido de compensação expôs os dados relativos à ocorrência do fato gerador e os equívocos se devem a erros administrativos.

Afirma que em nenhum momento excluiu ou modificou as características essenciais do fato gerador, pois jamais reduziu o valor a ser pago, tanto que o valor total foi efetivamente pago. A compensação é uma forma de extinção do crédito tributário e não atinge o fato gerador, mas o crédito tributário.

Opõe-se, ainda, especificamente contra os seguintes dados levantados pela fiscalização:

a) informações equivocadas da Impugnante nos Pedidos de Compensação: trata-se de erro formal, pois não foi alterado o fato gerador e o número referia-se a processo administrativo existente para reconhecimento do direito creditório;

b) conjecturas gerais sobre todos os atos realizados pela Impugnante, por meio de seus sócios, para aquisição dos títulos da dívida pública: afirma que todos os atos foram praticados dentro da forma e da prescrição legal, até porque levados à registro em cartório ou levados ao conhecimento público por meio de processos administrativos e judiciais, sendo mera suposição a existência de intuito de fraude, inclusive porque a Fiscalização não atacou ou desconsiderou formalmente todos os atos praticados entre as partes envolvidas;

c) depoimentos dados por duas pessoas da empresa de assessoria que atuou para a Impugnante com o objetivo da quitação dos tributos com créditos financeiros: afirma ser ilegal a prova constituída por oitiva de outras pessoas sem a presença de representante legal da Impugnante, inexistindo qualquer razão para que o depoimento destas tenha mais valor que o de seu representante, até porque não corroborado em provas e prestado por depoentes indignados com a Impugnante em vista da rescisão do negócio firmado entre eles.

Conclui inexistir fraude no procedimento adotado, e menciona que foi propositadamente, omitido pela fiscalização dados relevantíssimos, como a cobrança amigável e o parcelamento dos valores. Na seqüência, defende a inaplicabilidade das multas punitivas em razão de denúncia espontânea, mediante transmissão de pedidos de cancelamento das declarações de compensação em 12/07/2005, reproduzindo os mesmos argumentos trazidos na manifestação de inconformidade apresentada nos autos do processo administrativo nº 10830.003255/2005-28, antes relatada.

Subsidiariamente, pede que seja descontado do montante exigido o valor correspondente à multa de mora recolhida pela Impugnante na oportunidade do parcelamento dos tributos que se seguiu à denúncia espontânea, acima noticiada, em face da impossibilidade de concomitância entre elas, como dispõe o art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Consigna, na seqüência, que os pedidos de cancelamento de DCOMP foram informados em DCTFs retificadoras, e que o indeferimento daqueles somente lhe foi cientificado na mesma data de ciência do Auto de Infração e Imposição de Multa, dando-lhe a impressão de que sua espontaneidade para tanto teria sido afastada com o início da ação fiscal. Neste contexto, a exigência não poderia se lastrear nas retificadoras passadas após o início da ação fiscal, que não foram aceitas pela SRF, mas sim deveria ter sua matriz nas DCTF originais.

Reafirma que os cancelamentos da Dcomps e as retificações das DCTF não deveriam, segundo a própria SRF, surtir qualquer efeito no mundo jurídico, eis que indeferidas pelo Seort-Campinas. E frisa que o "Termo de Verificação Fiscal" aponta em sentido diametralmente oposto do cenário acima exposto.

Destaca que os tributos compensados estão sujeitos a lançamento por homologação e assim foram constituídos por meio da entrega de DCTFs, nas quais, além de todas as informações do quantum devido, constava a informação de que

tais débitos estavam quitados, por conta de compensações realizadas via Dcomp. Com a retificação destas declarações, uma nova norma foi editada para constituir a obrigação tributária, e após ela, em 16/08/2005, a SRF expediu intimação para pagamento dos tributos neles declarados, com os benefícios da espontaneidade, ou seja, com a aplicação de multa moratória, no importe de 20% (vinte por cento) do débito, a evidenciar, que as retificações foram processadas e aceitas.

Dai que, com efeito, devidamente recebidas as intimações mencionadas, a Impugnante protocolizou petição à SRF, em 30/11/2005, informando que tais montas já eram objeto de parcelamento, (doc. Anexo), extinguindo-se, assim, o crédito tributário em comento.

Ressalta que os "Termos de Intimação" foram emitidos em 16/08/2005 e as decisões nos processos nº 10830.003255/2005-28 e 10830.000881/2006-43 foram elaboradas em 07/03/2006 e cientificadas ao contribuinte em 30/08/2006.

Evidenciada a incompatibilidade entre a conduta do Fisco de admitir as declarações da Impugnante para cobrar os valores declarados, e rejeitá-las para aplicar a multa isolada de 150%, conclui que o fisco pretendeu manipular a realidade dos fatos de acordo com seus interesses. Na seqüência, mais uma vez, destaca que tais intimações e o pagamento dos tributos devidos não foram mencionados no Termo de Verificação Fiscal, na tentativa de manipular os fatos ocorridos durante a Fiscalização de tal forma de estes apontassem no sentido de fraude e, por consequência, justificar a multa isolada de 150% constante do presente AIIM.

Reproduz doutrina, para demonstrar a ofensa aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade, Eficiência e da Boa-fé e conclui pela total falta de amparo legal do Fisco Federal em proceder ao lançamento tributário consubstanciado no presente AIIM, devendo este ser anulado.

Na seqüência, afirma que, à época dos fatos, não havia dispositivo legal hábil a fundamentar o lançamento da multa isolada por compensação "não declarada" e, feita a regressão legislativa necessária para a escoreita compreensão de sua argumentação, observa que a Lei nº 11.051/2004 restringiu a aplicação de multa isolada às hipóteses de sonegação, fraude e conluio, excluindo a hipótese de compensação com crédito de natureza não tributária. E, frente a essas preliminares, firma algumas conclusões básicas e fundamentais ao deslinde do caso:

Não há base legal para a aplicação da multa isolada para os fatos ocorridos antes do advento da Lei nº 11.051/2004, pois que foi esse diploma legal que inaugurou a previsão legal para aplicação de penalidades para os casos de compensações "não declaradas", tal como in casu;

A Lei nº 11.051/2004 apenas se aperfeiçoou a partir com a Lei nº 11.196/2005, uma vez que foi esta última que definiu os

percentuais da multa isolada aplicáveis, do que se deduz que tal penalidade apenas é passível de ser aplicada para fatos ocorridos após Novembro/2005 (data do advento da Lei nº 11.196/05).

Equívocada a capitulação da penalidade apontada pela fiscalização, uma vez que foi indicado, no enquadramento legal constante do corpo do AIIM a Lei nº 11.196/2005, que, no entanto, não se aplica a qualquer dos fatos objeto da presente autuação, uma vez que lhes é posterior [explicitando este item, o impugnante reporta-se à ausência de motivação do ato administrativo, conforme doutrina que cita, e, ao final, reporta-se à Medida Provisória nº 303/2006 que reduziu para 50% os percentuais da multa isolada];

Inocorreu "evidente intuito de fraude" alegado pela fiscalização, o que obsta, em definitivo, a aplicação da multa isolada no presente caso concreto.

Especificamente quanto à inoccorrência de "evidente intuito de fraude", afirma que a conduta não foi tipificada nos termos da Lei nº 4.502/64, pois não há referência a ele no enquadramento legal (ferindo o contraditório e a ampla defesa), e ressalta sua boa-fé, em face de sua desistência dos pedidos de compensação e correspondente recolhimento dos tributos com acréscimo de multa e juros de mora (espontâneo).

Destaca, ainda, que não foi provado o dolo em sua conduta, sendo forçoso concluir que as ilações da D. Autoridade Autuante não se lastreiam em lei, mas em conjecturas que, no entanto, não encontram espaço quando se trata da qualificação de condutas. Novamente alega cerceamento do direito de defesa e invoca a espontaneidade de seu procedimento, inclusive desistindo dos pedidos de compensação e recolhendo os tributos que lhe eram devidos, fato este que, uma vez mais deve ser destacado, sequer foi mencionado no corpo da autuação lavrada.

Por fim, reporta-se às alterações inseridas pela Medida Provisória nº 303/2006, por meio da qual foi retirada a hipótese de multa de ofício prevista no inciso II do caput art. 44 da Lei nº 9.430/96, mencionado no art. 18, § 4º, inciso II da Lei nº 10.833/2003, que supõe ser o enquadramento legal da penalidade, muito embora não indicado na capitulação legal. Assevera que a MP nº 303/2006 suprimiu a previsão da multa de ofício aplicável aos casos de pagamento de tributo após o vencimento do prazo, retirando do sistema a multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) que foi, justamente, o suporte legal utilizado pela Fiscalização na lavratura do presente AIIM. Reporta-se ao item 13 da "Exposição de Motivos" da referida Medida Provisória, e acrescenta que sua aplicação aos fatos anteriores à sua edição se impõe em razão do art. 106 do CTN.

Ainda, aduz que:

De outra feita, esclareça-se, de conseguinte, que a vicissitude ora elucidada não pode, por hipótese alguma, ser contornada a partir do enunciado constante do §1º do artigo 44, com a redação dada pela própria MP nº 303/2006, na medida em que,

seguindo a linha das considerações já declinadas anteriormente, não há que se cogitar, no caso entelado, da prática de qualquer das condutas delituosas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Ora, conforme já amplamente debatido, EVENTUAL INDÍCIO DE FRAUDE NÃO SUBSISTE A UMA VERIFICAÇÃO AMÍUDE DA SITUAÇÃO IN CONCRETO, A UMA PORQUE A IMPUGNANTE NÃO FOI AUTUADA PELA PRÁTICA DE QUALQUER DESSAS CONDUTAS, VEZ QUE NÃO CONSTA TAL ENQUADRAMENTO DA CAPITULAÇÃO LEGAL DO PRESENTE AIIM; E A DUAS PORQUE, AINDA QUE SE PUDESSE CONSIDERAR A CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE, A MESMA ACABOU EXCLUÍDA COM A DENÚNCIA ESPONTÂNEA PROCEDIDA PELA IMPUGNANTE, SEGUIDA DO PARCELAMENTO DOS TRIBUTOS POR ELA EFETUADOS.

Pede, assim, a declaração de nulidade da presente exigência ou, alternativamente, a redução da penalidade para 75% e o desconto da multa de mora já recolhida.

Requer, ainda, o direito de provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, desde logo, para tanto, a concessão de prazo suplementar para a juntada de novos documentos.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005

NÃO-HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, devendo ser indeferido o pedido de cancelamento de DCOMP apresentado antes do vigésimo dia a ele subsequente, na medida em que o benefício previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96 dirige-se, apenas, ao contribuinte meramente inadimplente, e não alcança a infração de uso abusivo e fraudulento da DCOMP.

TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Inadmissível a compensação de suposto crédito de Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido.

FALSIDADE EM DCOMP. IMPOSSIBILIDADE. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA. Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu

envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos decorrentes de títulos da dívida pública, demonstra a falsidade e o evidente intuito de fraude que devem ser penalizados com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. COBRANÇA AMIGÁVEL DOS DÉBITOS COMPENSADOS. ESPONTANEIDADE. COEXISTÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA MORA. A multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é penalidade nova, aplicável sobre o valor total do débito indevidamente compensado nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extinto do crédito Tributário. Assim, não se caracteriza como acréscimo do principal não recolhido e coexiste com eventual exigência deste acrescido de multa de mora ou de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

RECURSO. COMPETÊNCIA. Por não possuir rito processual definido em normas específicas, ao recurso interposto contra despacho decisório que considera não declarada a compensação aplicam-se as disposições da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Lançamento procedente.

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental. Tendo sido criado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, e mantida a competência deste Conselheiro para atuar como relator no julgamento deste processo, na forma da Portaria nº 41, de 15 de fevereiro de 2009, requisitei a inclusão em pauta para julgamento deste recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator

Entendo que o recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais.

A compensação declarada pela recorrente está baseada em crédito que não tem natureza tributária, nem é oponível à União Federal e na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional, a compensação tributária somente será possível nos termos da lei ordinária.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 disciplinou a compensação tributária, prevendo, em seu texto original, que *"a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."*

Logo, com a exceção da compensação do art. 66 da Lei nº 8.383/91, antes do advento da Lei nº 10.637/02, a compensação precisava ser requerida pelo contribuinte e autorizada pela administração.

Posteriormente, já com redação dada pela Lei nº 10.637/02, foi alterado o art. 74 para que as compensações tributárias passaram a ser realizadas pelo contribuinte, sujeito a homologação posterior, através da Dcomp (Declaração de Compensação).

Em contrapartida, foi autorizado ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar a homologação desta e aplicar penalidades.

Além disso, a legislação em comento estabeleceu que na declaração de compensação, o contribuinte somente utilizará crédito "relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal."

Por fim, a Lei nº 11.051/04 proibiu expressamente a compensação tributária de débito relativo a tributo administrado pela atual Receita Federal do Brasil com crédito que "não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal".

Assim, a compensação pretendida foi corretamente negada pela decisão recorrida.

Por outro lado, adoto os argumentos produzidos pelo ilustre Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, no recurso voluntário nº 140.676, com os ajustes fáticos necessários ao presente feito, no que se refere à multa isolada:

De fato, uma leitura do art. 170 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) em conjunto com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme redação alterada pela Lei nº 10.637, de 2002, a seguir transcritos, mostra-nos que o CTN previu a compensação nas condições em que a Lei determinar, e a Lei determinou que fossem compensados exclusivamente os créditos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, relativos a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, passíveis de restituição ou de ressarcimento tributários. Vejamos:

Lei nº 5.172/66 (CTN)

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(...)"(grifei)

Lei nº 9.430/96

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)" (grifei)

Portanto, créditos relativos a títulos da dívida pública não são passíveis de compensação com débitos de tributos.

Somente através de provimento judicial autorizando a compensação desses créditos é que o contribuinte poderia utilizá-los em suas DCOMPs. E a sentença judicial teria que haver transitado em julgado.

No presente caso, não há ação judicial garantindo-lhe esse direito, muito menos sentença transitada em julgado.

(...)

Verifica-se que a recorrente informou na DCOMP que o crédito não era de sua titularidade quando preencheu "SIM", no campo em que se pergunta se o crédito é de terceiros.

Quanto às informações sobre a suposta "ação judicial", entendo que bastaria um exame superficial das DCOMPs para que fossem detectados erros óbvios, pois todas as informações referem-se ao processo administrativo em que se pediu reconhecimento do direito ao crédito, inclusive número e data de protocolo do processo administrativo e outras informações do tipo, seção judiciária: Ministério da Fazenda. De tal forma que, no meu entendimento, não podem ser considerados indícios de um evidente intuito de fraude.

(...)

No entanto, a conduta da recorrente, declarar compensação em que os créditos refiram-se a títulos públicos, é passível de penalização, porém, com a multa não qualificada, no percentual de 75%.

De se acrescentar, que o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, sofreu três alterações desde a publicação da sua versão original, mas que em nenhuma dessas alterações a conduta verificada deixou de ser penalizada. Senão vejamos:

A primeira alteração da redação do referido dispositivo foi promovida pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

"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." (grifei)

A mesma Lei nº 11.051/2004 alterou o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que passou a ter a seguinte redação:

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

(...)

II - em que o crédito:

- a) seja de terceiros;
- b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;
- c) refira-se a título público;
- d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou
- e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF." (grifei)

Uma segunda alteração, que ocorreu nos §§ 4º e 5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, foi introduzida pela Lei nº 11.195/2005. Os referidos parágrafos passaram a ter a seguinte redação:

"§ 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)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)" (grifei)

Finalmente, o dispositivo em questão foi novamente alterado pela Medida Provisória nº 351, posteriormente convertida na Lei 11.488, de 16 de junho de 2007, passando a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...).

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo." (grifei)

Conclui-se, portanto, que em nenhum momento, desde a edição da Lei nº 10.833/2003, nas várias redações do seu art. 18, a conduta da recorrente: promover a compensação indevidamente, com créditos de natureza diversa da tributária, no caso, títulos da dívida pública, deixou de ser apenada com a correspondente multa isolada.

Assim sendo, inaplicável ao presente caso, o inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Realmente, as leis posteriores (ou novas redações da Lei nº 10.833/2003) não deixaram de considerar a conduta narrada uma infração, nem de tratá-la como contrária às normas que tratam da compensação, nem cominaram à conduta penalidade menos severa que a multa no percentual de 75%.

Portanto, ante o exposto, entendo que a conduta da recorrente: "declarar compensação em que os créditos refiram-se a títulos públicos (natureza não-tributária)", é passível de penalização, porém, no percentual de 75%, por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude.

Aponto, ainda, que merece ser acolhido o pedido do ora recorrente para reconhecer o direito deste ao abatimento do valor pago a título de multa de mora, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor relativo à multa do inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, já que ambas têm a mesma finalidade de punição/compensação pelo atraso e não recolhimento a tempo e modo do tributo devido.

Por todo o exposto, VOTO por conhecer do recurso para dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa aplicada de 150% para 75%, conforme previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, bem como para acolher o pedido de compensação da multa retro aplicada, de 75%, com a multa de mora no percentual de 20% (vinte por cento) já recolhida pelo ora recorrente.

Marcelo Ribeiro Nogueira
MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA