



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10830.003258/2005-61
Recurso n° 140.676 Voluntário
Matéria COMPENSAÇÕES - DIVERSAS
Acórdão n° 303-35.803
Sessão de 12 de novembro de 2008
Recorrente ALPINI VEÍCULOS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. ART. 138 DO CTN. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI N° 9.430/96.

A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

O simples pedido de cancelamento de Declaração de Compensação, sem o respectivo pagamento dos tributos declarados, não implica aplicação dos efeitos da espontaneidade, prevista no art. 47 da Lei n° 9.430/96.

TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO. 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.

IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCABIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

Não comprovado o evidente intuito de fraude a declaração de compensação de crédito de Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), é conduta punida com a multa não qualificada de 75%.

COEXISTÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E
MULTA MORA. IMPOSSIBILIDADE.


A multa de mora não deve ser cobrada quando o valor do tributo já tenha servido de base para a aplicação da multa de ofício.

COMPENSAÇÕES CONSIDERADAS NÃO DECLARADAS.
RECURSO. COMPETÊNCIA. Por não seguir o rito do Decreto nº 70.235/72 e não possuir rito processual específico, 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.


RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de anexação do processo nº 10830.001410/2006-52, determinar o cumprimento do comando da DRJ à folha 200 e afastar a preliminar de nulidade do lançamento. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício a 75% e dar provimento quanto à multa de mora, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


CELSO LOPES PEREIRA NETO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto e Tarásio Campelo Borges. Presente no julgamento o advogado Gustavo Froner Minatel, OAB/SP 210198.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP – DRJ/CPS, através do Acórdão nº 05-17.279, de 18 de abril de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 201/209, que transcrevo, a seguir:

“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:

- *10830.001410/2006-52, que trata de não-declaração de compensações formalizadas em DCOMP apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005;*
- *10830.004356/2006-05, formalizado para lançamento de multa de ofício isolada em razão de compensações indevidas mediante DCOMP;*
- *10830.004358/2006-96, que abriga representação Fiscal para fins penais, associada ao lançamento formalizado nos autos do processo apenso nº 10830.004356/2006-05.*

O despacho de fl. 164 do processo principal assim justifica a juntada:

Considerando que o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade quanto ao indeferimento de seu pleito neste processo **10830.003258/2005-61**.

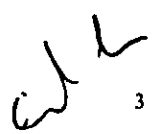
Considerando que o contribuinte também o fez quanto ao processo **10830.001410/2006-52**, que tem sua origem em PER/DCOMP inicialmente apresentadas no processo anteriormente citado.

E considerando por fim que o contribuinte apresentou impugnação quanto ao Auto de Infração constante do processo **10830.004356/2006-05**, 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 **10830.003258/2005-61** os processos **10830.001410/2006-52** e **10830.004356/2006-05**.

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

No processo principal nº 10830.003258/2005-61, vê-se que em 30/08/2006 o interessado foi cientificado da decisão de fls. 107/113, 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 43 nº 42875.51874. 151204.1.3.57-9034 e 25257.03842.281204.1.3.57-0601, 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 ENCAMINHO PARA COBRANÇA os débitos não compensados, exceção feitas aos débitos descritos no item 20, que já estão no âmbito do Paes de que trata a Lei 10.684/2003, devendo a cobrança relativa a estes continuar no processo formalizado para tal assunto (10830.457036/2004-84). 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 10.830.001410/2006-52, cuja cópia deverá ser juntada ao presente, também seja concomitante com a deste e a do referido auto de infração, assim como a cobrança dos débitos ora não compensados. Junte-se cópia deste despacho decisório aos autos do processo nº 10830.001410/2006-52.

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 02.738.044/0003-00), 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. 133/162 e declinando as seguintes razões de fato e de direito às fls. 122/132:*

- *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 efetuou seu recolhimento integral conforme 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 DCTFs 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 10830.001410/2006-52, apensado ao principal, abriga as DCOMP apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005, consideradas não declaradas em decisão científica ao contribuinte em 30/08/2006 (fls. 23/28 do processo apenso nº 10830.001410/2006-52).

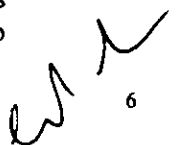
Nele consta manifestação de inconformidade apresentada em 29/09/2006, na qual o interessado (reafirmando atualmente denominar-se INIPLA VEICULOS LTDA) questiona a decisão na parte em que indeferiu os pedidos de cancelamento das Dcomps, expondo os mesmos argumentos antes relatados, e, em preliminar, defende 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. 30/42 do processo apenso nº 10830.001410/2006-52).

Quanto ao processo administrativo nº 10830.004356/2006-05, apensado ao principal, vê-se que o lançamento também foi científico ao contribuinte em 30/08/2006, e totalizou R\$ 1.389.362,13, 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), e também pela apuração de diferença entre o constante da DIPJ/2003 e a respectiva DCTF, para os débitos de IRPJ e CSLL devidos no ano-calendário de 2002.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 32/55 do processo apenso nº 10830.004356/2006-05 concluiu-se que o contribuinte ao compensar, indevidamente, os valores de débitos declarados, realizou ação que se não impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluiu ou modificou as suas características essenciais pela redução de seu montante devido, além de ter evitado ou diferido seu pagamento na parte indevidamente compensada ou deduzida (art. 72, Lei nº 4.502/64), com conseqüente aplicação da multa prevista no art. 18 e seus parágrafos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (observadas as redações dadas pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005), no percentual de 150%. Ainda, esclarece a Fiscalização que, relativamente às divergências entre os valores declarados em DCTF e os informados na DIPJ/2003, o fiscalizado, intimado, esclarece que o valor correto é o constante da DIPJ/2003.

Impugnando a referida exigência em peça apresentada em 29/09/2006 (fls. 870/924 do processo apenso nº 10830.004356/2006-05, seguida de documentos de fls. 925/1001), o interessado (novamente afirmando atualmente denominar-se INIPLA VEICULOS LTDA) noticia que recolheu e não está impugnando a cobrança de pequena diferença de imposto, acrescida de multa moratória, e, relativamente à exigência de multas isoladas, 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 pagou 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 seqüência, 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, bem como buscou pela via judicial obter o direito ao*



parcelamento dos tributos (posto que como era optante do PAES não poderia obter outro parcelamento, ainda que ordinário) e durante um período pagou os valores parcelados, *até receber um aviso de cobrança amigável, em razão do qual, quitou os tributos devidos com multa de mora de 20% como nele indicado. Destaca que o pagamento se deu em razão 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 seqüência, 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.*



8

- *Conclui inexistir fraude no procedimento adotado e menciona que foi propositadamente, omitido pela fiscalização dados relevantíssimos, como a cobrança amigável e o pagamento 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 principal nº 10830.003258/2005-61, antes relatada.*
- *Subsidiariamente, pede que seja descontado do montante exigido o valor correspondente à multa de mora recolhida pela Impugnante na oportunidade do pagamento 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 Dcomp 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 efetuou o competente pagamento de tais montas, conforme comprovado pelas guias DARF anexas, emitidas pela própria SRF (docs. 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 10830.003258/2005-61 e 10830.001410/2006-52 foram elaboradas em 27/04/2006 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*

W M 9

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 conseqüência, 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 escorreita 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:*

*(A) 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*;*

(B) 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).

(C) Equivocada 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];

(D) 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 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 AMIÚDE 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 DRJ/Campinas/SP não acolheu as alegações da autuada e por unanimidade de votos decidiu indeferir a manifestação de inconformidade apresentada no processo administrativo nº 10830.003258/2005-61, não conhecer da manifestação de inconformidade apresentada no processo apenso nº 10830.001410/2006-52 e julgar procedentes as exigências de multa isolada formalizadas no processo apenso nº 10830.004356/2006-05, através do referido Acórdão DRJ/CPS nº 05-17.279, cuja ementa transcrevemos, *verbis*:

“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 foi cientificado da decisão da DRJ/Campinas e, irresignado, apresentou recurso voluntário, de fls. 260/318, em que reitera os argumentos de sua peça impugnatória, e requer, preliminarmente, que o processo nº 10830.001410/2006-52, cuja manifestação de inconformidade foi tida por intempestiva, por não observar o rito da Lei nº 9.784/99, seja anexado ao presente processo, visando a evitar decisões conflitantes, uma vez que a matéria nele versada relaciona-se e assemelha-se àquela tratada no presente processo.

Ressalta, também, a alteração introduzida, no ordenamento jurídico, pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, tanto no instituto da compensação, quanto nos percentuais de aplicação de multas. Tal norma é posterior ao auto de infração e à impugnação apresentada pelo contribuinte, mas é indicada neste recurso, pois deverá ser considerada na solução do litígio.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO, Relator

Preliminares

Da tempestividade do Recurso e da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes

A recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 10/09/2007 (Controle de Correspondências e Histórico do Objeto de fls. 259 e 321), e interpôs seu recurso em 09/10/2007 (fls. 260), sendo o mesmo tempestivo.

Vale ressaltar que o lançamento das diferenças de IRPJ e de CSLL apuradas entre o constante na DIPJ2003 e respectiva DCTF não foi impugnado, não sendo instaurado o litígio em relação a essa matéria.

O litígio resume-se à aplicação de multa isolada pela compensação indevida efetuada pela recorrente em suas declarações de compensação (DCOMP). Os créditos informados nas DCOMPs seriam provenientes de Títulos da Dívida Pública, de natureza não-tributária.

Portanto, por conter o recurso matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, dele tomo conhecimento.

Da legitimidade da recorrente

O recurso voluntário foi apresentado por INIPLA Veículos Ltda, que se declara sucessora da atuada ALPINI Veículos Ltda.

Na decisão de primeira instância, tal sucessão, por incorporação, foi objeto de detalhada análise (fls. 209/213), cujas conclusões adoto, de forma que entendo que a INIPLA Veículos Ltda tem legitimidade para apresentação de recurso voluntário no presente processo administrativo.

Da anexação do processo nº 10830.001410/2006-52 ao presente processo

A DRJ decidiu por não conhecer da manifestação de inconformidade apresentada no processo apenso nº 10830.001410/2006-52 e determinou a apartação dos autos para que o litígio se submetesse ao rito da Lei nº 9.784/99.

O processo administrativo nº 10830.001410/2006-52 engloba DCOMPs, apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005, e consideradas não declaradas de acordo com 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.

Observe-se que essas DCOMPs (objeto do processo nº 10830.001410/2006-52), apesar de referirem-se ao mesmo crédito daquelas constantes no presente processo, foram

 14

apresentadas **após** a entrada em vigor das alterações introduzidas pela Lei nº 11.051/2004 no ordenamento jurídico. E essa lei determinou que, nos casos de declarações consideradas não declaradas, não se aplica o rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

Vejamos os parágrafos 9º ao 13, do art. 74 da Lei nº 9.430, após as alterações introduzidas pela Lei nº 11.051/2004:

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)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...) (grifei)

No caso de compensações consideradas não declaradas, por não possuir rito processual definido em normas específicas, aplicam-se as disposições da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.



Logo, o recurso interposto pelo contribuinte nos autos do processo nº 10830.001410/2006-52, embora denominado “manifestação de inconformidade”, não se caracteriza como tal, e não segue o rito do Decreto nº 70.235/72, sendo correta a decisão da DRJ em não conhecê-lo.

Voto, portanto, por rejeitar o pedido de anexação do processo nº 10830.001410/2006-52 ao presente processo, e que seja cumprido o comando emanado da DRJ, às fls. 200: “*Aparte os autos do processo administrativo nº 10830.001410/2006-52 e submeta o recurso apresentado ao rito da Lei nº 9.784/99.*”

Da nulidade por cerceamento de defesa

A recorrente alega cerceamento de defesa, ao destacar que, no seu entendimento, não foi provado o dolo em sua conduta, o que a forçaria a concluir que as ilações da autoridade autuante não se lastreiam em lei, mas em conjecturas que, no entanto, não encontram espaço quando se trata da qualificação de condutas o que levaria, portanto, à declaração de nulidade da presente exigência.

A exigência do crédito tributário, objeto do presente processo, foi formalizada em auto de infração, lavrado por pessoa competente e foi instruído com todos os termos, depoimentos e demais elementos de prova que a fiscalização entendeu serem indispensáveis à comprovação do ilícito.

A recorrente entendeu claramente o que lhe foi imputado, tanto que, tendo tomado ciência do auto, demonstrou ter entendido todos os pontos do auto de infração, e teve oportunidade de contraditar todos os argumentos dos autuantes, produzindo detalhada defesa a respeito de cada um deles.

Determinar se as provas carreadas aos autos são suficientes para sustentar o lançamento efetuado é justamente o objeto do presente julgamento. A eventual não-suficiência das provas levaria à improcedência do lançamento e não à sua nulidade.

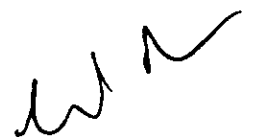
Portanto, voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Da espontaneidade

A recorrente afirma que, ao ser cientificada 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 DCTFs correspondentes por meio de documentos transmitidos via Internet no dia 12/07/2006.

Alega que agiu sob os auspícios da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, em conjunto com o art. 47 da Lei nº 9.430/96, que ampliou a benesse da espontaneidade, até o vigésimo dia da ciência do início do procedimento fiscalizatório.



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, aplicando-se apenas e tão somente a multa de mora.

Os referidos pedidos de cancelamento foram apresentados em 12/07/2005. Nesta data, a recorrente já se encontrava sob procedimento fiscal, iniciado em 23/06/2005, quando foi dada a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal.

No texto do referido termo de início consta, inclusive, a referência ao art. 47 da Lei nº 9.430/96, com destaque à possibilidade de pagamento de tributos e contribuições já declarados, até o vigésimo dia subsequente à data do seu recebimento.

Conforme destacado anteriormente, no entendimento da recorrente, como ainda não havia expirado o prazo de 20 (vinte) dias estipulado no art. 47 da Lei nº 9.430/96, com a redação da Lei nº 9.532/97, o simples pedido de cancelamento das DCOMPs caracterizaria a sua espontaneidade não cabendo, portanto, a aplicação da multa punitiva sobre o valor dos tributos devidos e que não foram pagos no prazo legal.

O art. 138 do CTN determina a exclusão da responsabilidade por infração, se houver a denúncia espontânea da mesma. No entanto, estabelece que não será considerada espontânea a denúncia apresentada após o início da ação fiscal, *verbis*:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

O art. 47 da Lei nº 9.430/96, com a redação da Lei nº 9.532/97 estendeu os efeitos da espontaneidade a situações em que, mesmo quando já iniciada a ação fiscal, o contribuinte pagasse, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, *verbis*:

"Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)"(grifei)

No entanto, verifica-se, dos autos, que a recorrente apenas apresentou os seus pedidos de cancelamento das DCOMPs mas não efetuou o pagamento dos tributos declarados, o que exclui a extensão da aplicação dos efeitos da espontaneidade, prevista no art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Vale ressaltar que é irrelevante, para a caracterização da espontaneidade a afirmação da recorrente de que buscou pela via judicial obter o direito ao parcelamento dos

tributos, (visto que como era optante do PAES e não poderia obter outro parcelamento, ainda que ordinário) e que, durante um período, pagou os valores parcelados.

A jurisprudência de nossos Tribunais superiores, desde o antigo Tribunal Federal de Recursos, é no sentido de que a simples confissão de dívida acompanhada do pedido de parcelamento, não caracteriza a denúncia espontânea.

É o que nos diz a Súmula 208 do TFR:

TFR Súmula nº 208 - 13-05-1986 - DJ 22-05-86

Confissão da Dívida - Pedido de Parcelamento - Denúncia Espontânea

A simples confissão da dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea.

O parágrafo 1º do art. 155-A do CTN, incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, positivou, de maneira clara, o que já era assente na jurisprudência, que, salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento não exclui a incidência de juros e multas, *verbis*:

“Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”

(...) (grifei)

Em diversos julgamentos, o STJ tem adotado esse mesmo entendimento e concluído pela aplicação da Súmula 208 do extinto TFR, conforme pode-se subtrair da Ementa do Acórdão referente ao Recurso Especial nº 897.088/SP, transcrita a seguir:

Processo: Resp 897088 / SP

RECURSO ESPECIAL

Relator(a): Ministra ELIANA CALMON

Órgão Julgador: T2 – SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento: 04/09/2008

Data da Publicação/Fonte: Dje 08/10/2008

Ementa

“TRIBUTÁRIO – PARCELAMENTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – INOCORRÊNCIA –MULTA MORATÓRIA DEVIDA – OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE CONSUMO – INAPLICABILIDADE DO ART. 52, § 1º, DO CDC –AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO TIDO POR VIOLADO – DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO – SÚMULA 284/STF.



5. *A Primeira Seção do STJ, ao julgar o Resp 284.189/SP em 17/06/2002, reviu seu posicionamento, concluindo pela aplicação da Súmula 208 do extinto TFR, por considerar que o parcelamento do débito não equivale a pagamento, o que afasta o benefício da denúncia espontânea.*
2. *Entendimento consentâneo com o teor do art. 155-A do CTN, com arelação dada pela LC 104/2001.*
3. *A obrigação tributária não constitui relação de consumo, de forma que inaplicável o art. 52, § 1º, do CDC.*
4. *A ausência de indicação do dispositivo legal tido por violado configura deficiência de fundamentação, que autoriza o não-conhecimento do recurso, nos termos da Súmula n. 284/STF.*
5. *Recurso especial não provido.” (grifei)*

Ante o exposto, entendo que a conduta da recorrente não caracterizou a denúncia espontânea, sujeitando-a, portanto, à aplicação da multa punitiva.

Da multa isolada

Em primeiro lugar, cabe ressaltar o reconhecimento da própria recorrente quanto à impossibilidade de obter a compensação de seus débitos de tributos com os créditos por ela relacionados (títulos do Município de Belém – PA). Portanto, não está em discussão o fato de que a compensação inicialmente pretendida não tem respaldo legal. Correta, portanto, a não-homologação das compensações declaradas.

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:

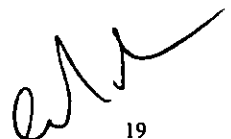
Lei nº 5.172/66 (CTN)

“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.

No entanto, em suas declarações de compensação, a recorrente informou que os créditos, no valor de 10.494.822,06, seriam decorrentes de Ação judicial (nº do processo: 101680043092004), que teria transitado em julgado em 14/12/2004.

A autoridade autante considerou que este fato, juntamente com outros que relacionou no Termo de Verificação Fiscal (fls. 32/55, do processo apenso nº 10830.004356/2006-05), comprovariam que o contribuinte ao compensar, indevidamente, os valores de débitos declarados, realizou ação que, se não impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, excluiu ou modificou as suas características essenciais pela redução de seu montante devido, além de ter evitado ou diferido seu pagamento na parte indevidamente compensada ou deduzida.

Estaria, portanto, caracterizada a fraude (art. 72, Lei nº 4.502/64), com conseqüente aplicação da multa prevista no art. 18 e seus parágrafos, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no percentual de 150%.

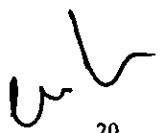
Os fatos, relacionados no Termo de Verificação Fiscal (parte integrante do Auto de Infração), que comprovariam a fraude são:

1- a informação do contribuinte de que os créditos, no valor de 10.494.822,06, seriam decorrentes de Ação judicial (nº do processo: 101680043092004), que teria transitado em julgado, em 14/12/2004, quando, na verdade, inexistia tal ação;

2- o processo administrativo de reconhecimento do direito creditório, cujo número teria sido informado, por erro, sequer tinha a recorrente como interessado e sim pessoa física;

3- os “robustos estudos” que teriam embasado o procedimento da recorrente, conforme sua alegação, somente foram elaborados em data posterior à apresentação das DCOMPs;

4- a transmissão de DCOMPs eletrônicas com dados incorretos, com a intenção de burlar os sistemas da Receita, uma vez que, enquadrando-se o caso do contribuinte entre as hipóteses que não permitem a utilização do sistema eletrônico, a solicitação de restituição/compensação só poderia ser realizada através do competente processo administrativo;



5- o contribuinte, conforme sua própria declaração, “jamais teve a posse de qualquer título da dívida pública”, ou seja, mesmo que os créditos fossem hábeis à compensação, a recorrente não detinha a sua titularidade;

6- os sócios da fiscalizada, que teriam adquirido os referidos títulos na condição de pessoa física, alegaram que assim procederam porque foram informados que poderiam utilizá-los para “liquidar” débitos junto à Receita Federal, no que foram desmentidos pelos vendedores que afirmaram ter alertado sobre o “alto risco da Receita Federal não aceitar estes títulos”.

Portanto, estaria justificada a aplicação da multa agravada no percentual de 150%, por evidente intuito de fraude.

Impugnando a referida exigência em peça apresentada em 29/09/2006 (fls. 870/924 do processo apenso nº 10830.004356/2006-05), a recorrente negou a existência do suposto intuito de fraude, que seria baseado apenas em conjecturas, com os seguintes argumentos de defesa:

1- Não haveria 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.

2 - 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.

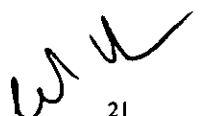
3- O histórico feito pela fiscalização evidenciará que a recorrente buscou realizar todos os atos necessários para efetivar a compensação pretendida, porque entendia que conseguia pagar os tributos de forma legal e pergunta: quem iria fraudar o fisco por meio de ações judiciais e administrativas?. E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

4- Inexistiria 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, constituindo-se mero erro formal, pois o pedido de compensação expôs os dados relativos à ocorrência do fato gerador e os equívocos se devem a erros administrativos.

5- Em nenhum momento teria excluído ou modificado as características essenciais do fato gerador, pois jamais reduziu o valor a ser pago, tanto que o valor total foi efetivamente pago.

6- Inexistiria qualquer razão para que o depoimento de outras pessoas, sem a presença de representante legal da recorrente, 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.

Analisemos, inicialmente, as informações prestadas pela recorrente na PER/DCOMP:



1- No campo em que se pergunta se o crédito é de terceiros, respondeu que: SIM (JOSE CARLOS BLAAUW JUNIOR, CPF. 137.945.388-70).

2- No campo em que se questiona se o crédito foi informado em processo administrativo anterior, respondeu que: SIM (nº do processo 10168.004309/2004-51).

3- No campo referente ao nº do processo judicial, preencheu: 10168.004309/2004-51 (o mesmo nº do processo administrativo)

4- No campo em que se informa a data do trânsito em julgado, informou: 14/12/2004 (que é a data do protocolo do processo administrativo nº 10168.004309/2004-51)

5- No campo “seção judiciária”, preencheu: Ministério da Fazenda – Brasília - DF

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.

Os demais fatos relatados, a exemplo dos depoimentos dos vendedores dos títulos, também não demonstram, no meu entender, de maneira inequívoca o 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.

Da multa de mora

Subsidiariamente, a recorrente pede que seja descontado do montante exigido o valor correspondente à multa de mora recolhida, na oportunidade do pagamento dos tributos.

Entendo assistir razão à recorrente, pois a multa de mora incide quando o contribuinte regulariza espontaneamente o débito, independentemente de ação fiscal, mas após o vencimento previsto na legislação, e não quando há lançamento de ofício de multa punitiva.

Conforme determinação expressa na Lei nº 8.218/91 (art. 3º, II e § 2º), a multa moratória não incide sobre o débito oriundo de multa de ofício. Significa dizer que não cabe a cobrança da multa de mora sobre a multa de ofício.

“Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, incidirão:

I - (...)

II - multa de mora aplicada de acordo com a seguinte Tabela:

(...)

§ 2º - A multa de mora de que trata este artigo não incide sobre o débito oriundo de multa de ofício. (grifei)

Este é, também, o entendimento explicitado na Instrução Normativa SRF/PGFN nº 1, de 5/2/80 (art. 5º, § 3º), em que se estabelece que a multa de mora não deve ser cobrada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa de ofício.

Portanto, deve-se descontar do valor da multa de ofício incidente sobre os débitos pagos a destempo, o valor da multa de mora eventualmente paga.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para:

1- rejeitar o pedido de anexação do processo nº 10830.001410/2006-52 ao presente processo, e determinar que seja cumprido o comando emanado da DRJ, às fls. 200;

2- afastar a preliminar de nulidade do lançamento formalizado através do processo nº 10830.004356/2006-05;

3- determinar a aplicação da multa não qualificada, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), sobre o valor dos débitos indevidamente compensados e o desconto dos valores pagos a título de multa de mora, sobre os mesmos débitos.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008



CELSON LOPES PEREIRA NETO - Relator