



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

Processo nº 10830.004332/2006-48
Recurso nº 160.144 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.382 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente COVENAC - COMÉRCIO DE VEÍCULOS NACIONAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA. INTELIGÊNCIA DO ART. 106, II, 'A', DO CTN.

Diante da redação do art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional, a aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte deve se dar quando ainda não “transitado em julgado” o ato de imposição, interpretando-se a disposição no sentido de ser possível a aplicação da lei mais benéfica enquanto pendente a controvérsia na esfera administrativa ou judicial.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INSERÇÃO DE INFORMAÇÕES FALSAS. SUBTERFÚGIO PARA DAR À COMPENSAÇÃO APARÊNCIA DE LEGALIDADE. ENQUADRAMENTO NA REGRA DO ART. 18 DA LEI Nº. 10.833/2003, COM ALTERAÇÕES PELA LEI Nº. 11.488/2007.

A Lei nº. 11.488/2007 somente autoriza a aplicação da penalidade “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, o que, adotando-se interpretação literal, apropriada ao direito punitivo, equivale a dizer que a punição demanda a verificação da falsidade da própria declaração.

A indicação de dados inverídicos nas declarações de compensação configura suporte fático suficiente à aplicação da penalidade prevista no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, mesmo com os temperamentos dados pela Lei nº. 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



HUGO CORREIA SOTERO - Relator

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José Lima (Presidente da turma), Marcia Silveira (Vice-Presidente), Luis de Souza, João da Silva e Manoel Pereira.

Relatório

A Recorrente teve contra si formalizado auto de infração tendo por objeto a imposição de multa isolada por apresentação de pedidos de compensação lastreados em “títulos da dívida externa” adquiridos através de contrato de cessão de créditos firmado em 18/11/2004 pelo Sr. José Carlos Blaauw (representante legal da Recorrente) e o Sr. Eduardo Silva da Mata, pugnando o contribuinte, nos aludidos pedidos de compensação, a quitação de débitos vencidos e vincendos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O lançamento de ofício conclui pela configuração da hipótese descrita no art. 18 da Lei Federal nº. 10.833/2003, aplicando, em consequência, multa isolada correspondente a 150% (cento e cinquenta por cento) do valores dos débitos, vencidos e vincendos, que pretendeu compensar a Recorrente com os créditos encartados nos aludidos títulos, supostamente oponíveis à Administração Tributária.

Notificada, apresentou a Recorrente inicialmente pedido de “desistência total de impugnação ou recurso interposto”. Após, através de advogados e procuradores, apresentou impugnações (fls. 654-662, 663-690, 691-749 e 750-1104), sendo estas consideradas pela Delegacia de Julgamento com esteio na seguinte argumentação:

“Ante a contradição nas condutas, a autoridade preparadora intimou o contribuinte a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, contados a partir do recebimento desta intimação, MANIFESTAÇÃO EXPRESSA quanto ao destino do processo em questão: desistência de impugnação/recurso OU impugnação propriamente dita

(...)

Em resposta, os representantes legais do autuado, em nome deste, informaram que deveria prevalecer a impugnação apresentada em 29/09/2006 (fl. 1107). Assim, considerando-as tempestivas, a autoridade preparadora remeteu os autos para julgamento.”

Nas impugnações apresentadas, verteu o contribuinte os seguintes argumentos: a) fora assediada, por um grupo de pessoas e empresas, com interesses escusos com o fito de locupletamento ilícito; b) foram seus representantes legais “seduzidos” pelo extremo poder de persuasão dos profissionais envolvidos; c) as negociações culminaram com a celebração de contratos de cessão de créditos que seriam utilizados para quitação de tributos federais; d) o lançamento da compensação foi feito pelos profissionais contratados, que mentiram apontando o trânsito em julgado de feito judicial que sequer havia sido ajuizado; e) a primeira compensação foi lançada em 15/12/2004 por José Malaquias dos Santos, contador da consultoria contratada, e somente em 20/05/2005 foi distribuída a ação judicial para reconhecimento dos títulos; e) a fiscalização desconsiderou que a compensação foi lançada apenas no PERD/COMP pelos “profissionais assediadores”, não havendo utilização efetiva do

crédito posto que não retificadas as DCTF's respectivas; f) a autuação caracterizaria excesso de exação.

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia de Julgamento de Campinas (SP), nestes termos:

"TÍTULOS DA 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

MULTA DE OFÍCIO POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA COM EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. ATOS PRATICADOS POR TERCEIROS.

Na medida em que ninguém se escusa de cumprir a lei alegando desconhecê-la, não prospera a pretensão do autuado de atribuir exclusivamente a terceiros, por ele contratados, a responsabilidade das DCOMP questionadas, mormente se a contratação se fez por vultosa quantia, e em razão da promessa de quitação de dívidas tributárias de valor dez vezes superior ao desembolso contratado, se que o interessado adotasse qualquer providência para reverter as referidas compensações enquanto não questionado pelos agentes competentes da SRF.

MANUTENÇÃO DA COBRANÇA DE DÉBITOS POR AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS DCTF.

A multa isolada por compensação indevida decorre do efeito extintivo das DCOMP, e visa coibir seu uso em hipóteses distintas daquelas autorizadas em lei, mormente se vinculadas a créditos de natureza não tributária e com inserção de elementos falsos. Nestas circunstâncias, se o interessado na providencia espontaneamente o cancelamento de tais declarações, continuando a ser titular de documento que lhe permita opor a extinção do crédito Tributário em cobrança administrativa ou judicial, sujeita-se à multa aplicável aos lançamentos de ofício com evidente intuito de fraude, na sua forma isolada, prevista na legislação vigente

Lançamento Procedente."

Da decisão se extrai:

"A defesa da empresa autuada centra-se na atribuição da fraude aos 'profissionais' por ela contratados, posto que a ludibriaram, somente surgindo suspeitas a este respeito quando da formalização dos créditos em seu favor, suspeitas estas que se concretizaram quando as promessas realizadas passaram a ser objeto de pedidos administrativos e judiciais.

(...)



Como é sabido, ninguém se escusa de cumprir a lei alegando que não a conhece (art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil). Aliás, observe-se que a Lei nº. 10.833/2003, inclusive, é referida no Contrato de Cessão de Crédito e Outras Avenças, ao tratar da responsabilidade das partes em caso de eventual inadmissibilidade da compensação pretendida.

Registre-se, também, que em paralelo às alterações legislativas, frente aos abusos de forma que se verificaram nas declarações de compensação, atos normativos no âmbito da SRF também atribuíram consequências mais gravosas às compensações que destoassem significativamente daquelas admitidas em lei.

(...)

Assim, em que pese tenha prevalecido, até a edição da Lei nº. 11.051/2004, o procedimento previsto na Medida Provisória nº. 135/2003, para fins de invalidação das compensações com títulos públicos, o fato é que era de notório conhecimento a imprestabilidade de tais títulos para fins de compensação com tributos administrados pela SRF.

(...)

Dessa forma, afronta o senso comum admitir que o representante legal do autuado foi 'seduzido' e 'ludibriado' na referida contratação, se por meio dela pretendeu adquirir créditos no montante de R\$ 27.614.017,35, para compensação de débitos vencidos e vincendos, pagando por estes o valor de R\$ 2.761.401,74, equivalente a exatos 10% dos débitos a serem compensados (fls. 233/238). À evidência que uma operação tão vantajosa (...) não se realiza com suspeitas quanto à sua viabilidade – aspecto de fácil constatação como antes exposto –, e somente se concretiza se as partes assumem os riscos nela envolvidos. Não é crível que alguém se obrigue, nestes termos, quando sequer imaginava o que estava sendo feito, e sem que lhe tenha sido comprovada a existência do objeto da transação."

Contra a decisão aviou o contribuinte o recurso voluntário de fls. 1155-1158, reiterando as razões de impugnação e frisando a alegação de que efetivamente não havia se apropriados dos créditos indicados à compensação, vez que não havia retificado as DCTF respectivas.

É o relatório.



Voto

Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO,

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

A questão objeto deste processo administrativo, e consequentemente do recurso voluntário que se analisa, refere-se à legitimidade da imposição de multa isolada à Recorrente com esteio na regra inscrita no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003.

Diviso, inicialmente, questão atinente ao direito intertemporal, vez que a disciplina da penalização em referência foi sucessivamente alterada pelo legislador, de modo que para aplicação da penalidade deve-se ter em consideração a regra inscrita no art. 106, II, alíneas “a” a “c”, do Código Tributário Nacional.

Consigno que, diante da redação do art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional, a aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte deve ser aplicada quando ainda não “transitado em julgado” o ato de imposição. Mesmo diante da impropriedade terminológica – não há se falar em trânsito em julgado do ato administrativo de lançamento, dada a princípio da inafastabilidade da jurisdição –, interpreta-se a disposição no sentido de ser possível a aplicação da lei mais benéfica enquanto pendente a controvérsia na esfera administrativa ou judicial – neste caso, ainda que em sede de embargos à execução.

Feitas estas considerações, impende descrever a mutação verificada quanto à disposição insculpida no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003.

O preceito, inicialmente, possuía 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 sobre as diferenças apuradas **decorrentes de compensação indevida** e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de **o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.**”*

De acordo com a redação original do dispositivo, a penalidade seria aplicada nas hipóteses de “compensação indevida”, quando verificasse a autoridade lançadora que a compensação estava proibida por expressa disposição legal, ser o crédito de natureza não-tributária ou ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502/1964.

Com o advento da promulgação da Lei nº. 11.051/2004, a disposição ganhou 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 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."

A Lei nº. 11.051/2004 determinou profunda alteração no suporte fático suficiente à imposição da penalidade em apreço, restringindo-a às hipóteses em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502/1964.

O dispositivo foi novamente alterado quando da edição da Lei nº. 11.488/2007, que lhe atribuiu 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.**"

Houve, novamente, compressão do âmbito de incidência da penalidade, somente admissível, sob a égide da Lei nº. 11.488/2007, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Como se depreende da análise do conjunto fático probatório, as declarações de compensação desconsideradas pela Administração Tributária foram formalizadas pelo Recorrente em 15/12/2004, 31/12/2004, 12/01/2005, 14/01/2005 e 15/02/2005, a primeira delas formalizada quando vigente a redação original do art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, e as demais na vigência da Lei nº. 11.051/2004, que, como visto, alterou a disposição.

Explicitada a mutação normativa, cumpre definir, de acordo com a regra do art. 106, II, do CTN, qual a disposição que deve ser aplicada ao caso.

Assim dispõe o art. 106, II, do CTN, *verbis*:

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

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados,

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."

Interessa ao caso dissecar a determinação contida na letra "a" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, no sentido de que se deve dar efeitos retroativos à lei nova sempre que deixe de definir determinada conduta como infração à legislação tributária. Melhor dizendo, a solução da controvérsia que subjaz a este recurso demanda definir se a compressão do âmbito de incidência operada pela Lei nº. 11.488/2007 teve o condão de "descriminalizar" a conduta da Recorrente, de forma a impedir a aplicação da penalidade.

À época da formalização das compensações, a aplicação da penalidade prevista no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003 demandava a configuração das “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.”

O art. 72 da Lei nº. 4.502/64 define fraude como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”. Na mesma linha, o art. 1º, II, da Lei nº. 8.137/91 define como crime contra a ordem tributária “fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal”.

A análise dos referidos preceitos normativos indica que a caracterização da infração pressupunha a existência de subterfúgio para obtenção de finalidade ilícita, de engano dolosamente provocado, de malicioso induzimento em erro, para fim de injusta locupletação. Enfim, os atos praticados pelo contribuinte deveriam estar revestidos de malícia, de trapaça, de embuste, para que fosse aplicada a penalidade sob a égide da Lei nº. 11.051/2004.

Já a Lei nº. 11.488/2007 somente autoriza a aplicação da penalidade “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, o que, adotando-se interpretação literal, apropriada ao direito punitivo, equivale a dizer que a punição demandava a verificação da falsidade da própria declaração.

Dada a compressão do âmbito de incidência da penalidade, há que se aplicar, por força do art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional, a regra veiculada pela Lei nº. 11.488/2007.

Em que pese irretorquível a argumentação da Delegacia de Julgamento quanto ao enquadramento da conduta da Recorrente na hipótese abstrata descrita no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, com a redação que lhe deu a Lei nº. 11.051/2004 – o contribuinte sabia (ou lhe era dado saber) da impossibilidade jurídica da compensação pretendida, de modo que sua utilização consistiria em subterfúgio à obtenção de finalidade obstada pelo ordenamento jurídico –, a subsunção da conduta à disposição alterada pela Lei nº. 11.488/2007 é mais complexa.

Com efeito, por falsidade da declaração há de se entender que o contribuinte deve produzir declaração que procure “mascarar” a ilegitimidade do crédito apontado à compensação, dando-lhe contornos aparentemente legítimos.

A despeito de ter indicado tratar-se de crédito decorrente da titularidade de títulos da dívida pública (afirmação verdadeira e, portanto, impunível), das declarações de compensação constam informações, produzidas pela Recorrente, que caracterizam a falsidade da declaração, como bem enunciado pela autoridade lançadora:

“Note-se que o número do processo judicial informado nas declarações de compensação é semelhante ao processo administrativo, faltando-lhe apenas os dois últimos dígitos. Embora essa semelhança pudesse, num primeiro momento, suscitar erro no preenchimento das declarações, tal suposição não merece prosperar. Assim é, porque os demais itens informados não comportam dúvidas acerca das características de um processo judicial. Vejamos: a ‘Seção Judiciária’

informada foi 'Ministério da Fazenda – Brasília – DF'; se 'Transitou em Julgado' foi informado 'SIM'; e para 'Data do Trânsito em Julgado' foi informado 14/12/2004.

(...)

Do até aqui exposto, resta evidente que o contribuinte, além de haver entregue as Declarações de Compensação, por meio incorreto, nelas fez inserir conteúdo falso ao indicar a existência de ação judicial com trânsito em julgado, quando sequer havia ação judicial em curso visando o reconhecimento do direito pleiteado."

Há, dessa forma, pela indicação de dados inverídicos nas declarações de compensação – decisão judicial passada em julgado – configuração de suporte fático suficiente à aplicação da penalidade prevista no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, mesmo com os temperamentos dados pela Lei nº. 11.488/2007.

Nesse contexto, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.


HUGO CORREIA SOTERO