



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 10909.002553/2007-10  
**Recurso nº** 165.769 Voluntário  
**Matéria** MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA  
**Acórdão nº** 191-00.093  
**Sessão de** 18 de março de 2009  
**Recorrente** LAVE LOVE BENEFICIAMENTO TÊXTIL LTDA  
**Recorrida** 3a TURMA/DRJ EM FLORIANÓPOLIS/SC.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2006 e 2007

**EMENTA: MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.**

Nos termos da legislação tributária vigente, é devida a cominação de multa de ofício aplicada aos contribuintes que pleiteiam compensação consideradas, administrativamente, não declaradas.

**EMENTA: MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE.**

É devida a aplicação da multa qualificada decorrente da constatação de que a empresa, ao pleitear a compensação, estava, inequivocamente, ciente de que, para o fisco, os créditos envolvidos não são passíveis de restituição/compensação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir de 150% para 75% as penalidades aplicadas sobre os valores de R\$ 3.556,57, R\$ 1891,97 e R\$ 3355,86, relativos a Decomp entregues respectivamente em 24-04-2006, 28-03-2006 e 30-03-2006, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ANA DE BARROS FERNANDES  
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni, Roberto Armond Ferreira da Silva, Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Antônio Praga (Presidente).



## Relatório

Trata o presente processo de autuação para exigir da empresa em epígrafe multa devida por declaração de compensação considerada **não declarada**. A empresa solicitou compensação de débitos de tributos federais – Simples - com títulos emitidos pelas Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás, entregues à contribuinte em virtude de devolução de empréstimo compulsório, receita não administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A empresa interpôs, primeiramente, pedido de restituição que foi formalizado no processo fiscal administrativo nº 10909.000175/2006-41 e, em sendo analisado, foi indeferido por Despacho Decisório fundamentado no Parecer Saort/DRF/Itajaí nº 059/2006 – fls. 44 a 54.

Contra a decisão de compensação considerada não declarada foi interposto recurso hierárquico, porém sem efeito suspensivo, sendo os débitos encaminhados para inscrição na dívida ativa.

A presente autuação foi lavrada em observância ao disposto no artigo 74, § 12, inciso II, alínea 'c', da Lei nº 9.430/96, com alterações advindas da Lei nº 11.051/2004, regulada pela Instrução Normativa SRF nº 600/2005, e, pelo texto legal, a compensação é considerada **não declarada**, sujeitando-se à multa de ofício.

A multa foi aplicada no percentual de 150% e justificada pela autoridade lançadora pelo fato da empresa já ter sido cientificada do despacho denegatório do pedido de restituição dos mesmos créditos (em 11/05/06 – AR às fls. 49).

Explicando, após a ciência do referido despacho, apresentou diversas declarações de compensações – 13 Dcomp - formalizadas nos processos nºs 10909.001151/2006-17 (Parecer Sarac/DRF/ITJ nº 038/2007 – fls. 72 a 130) e 2041/2006-64 (Parecer Sarac/DRF/ITJ nº 037/2007 – fls. 60 a 71) objetivando utilizar os mesmos títulos públicos da Eletrobrás, ao arrepio da decisão proferida que considerou o pedido de restituição **não formulado**.

Impetrou, ainda, Mandado de Segurança (nº 2007.72.08.000184-2) requerendo certidão positiva com efeitos de negativa/negativa de débitos, e efeito suspensivo para os recursos administrativos, não obtendo êxito. Pelo contrário, em março de 2007, a sentença prolatada deixou claro ser impossível compensar tributos e títulos emitidos pela Eletrobrás.

Tais condutas ensejaram a tipificação no artigo 72 da Lei nº 4.502/64 e, por conseguinte, no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 18, § 4º, inciso II da Lei nº 10.833/2003, sendo a multa cominada no percentual de 150%, bem como a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

Os processos referentes às Dcomp consideradas não declaradas foram juntados na íntegra ao presente processo administrativo (por cópia). Todos os dispositivos legais citados estão transcritos no teor do Auto de Infração. O período de apuração do SIMPLES objeto do pedido de compensação são os meses de janeiro, fevereiro, março, junho, julho, agosto, , setembro, outubro, novembro, dezembro de 2006 e janeiro, fevereiro e março de 2007, totalizando R\$ 84.661,18 (fls. 10 e 11) de débitos para com a Fazenda Nacional cujas compensações foram consideradas não declaradas.

Às fls. 132 a 172 a empresa apresentou impugnação perante o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

No entanto, observe-se que a interposição de recurso hierárquico contra os mencionados despachos é regida pelos artigos 56 e 59 da Lei nº 9.784/99, direcionada ao Superintendente da 9ª Região Fiscal e no prazo de 10 dias, sendo que tomou ciência do despacho (e autuação) em 25/07/07 e protocolizou a impugnação em 23/08/2007 (fls. 78), intempestivamente para discutir em fase recursal o indeferimento do pedido de compensação.

É importante ressaltar nesse relatório que os valores submetidos às pretendidas compensações foram, primeiro, objeto de pedido de restituição, no valor total de R\$ 183.632,10, formalizado no processo administrativo nº 10909.000175/2006-41. O pedido de restituição foi considerado, a modo das compensações não declaradas, não formulado. O despacho decisório tornou-se definitivo, conforme decisão proferida pelo Superintendente da 9ª Região Fiscal, pois a contribuinte perdeu o prazo legal para interpor o recurso pertinente – fls. 100 a 114 , não podendo mais ser discutido administrativamente.

Às fls. 177 a 185 a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis exarou o Acórdão nº 07-11.425, mantendo o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03 a 13 – exigência da multa de ofício pela compensação não declarada – e não conhecendo as razões suscitadas contra o despacho denegatório, explicando não ser matéria de competência de julgamento das DRJ.

A pesquisa de fls. demonstra que os processos que cuidam dos indeferimentos das declarações de compensação correlatos a essa autuação foram encaminhados para a Procuradoria da Fazenda Nacional (Setor de Inscrição em Dívida Ativa).

No julgamento de primeira instância foram afastadas as preliminares suscitadas com fundamento em alegada nulidade por não observância dos requisitos do artigo 26, §1º, da Lei nº 9.784/99, explicitando-se que as normas que regem o processo administrativo tributário estão consolidadas no Decreto nº 70.235/72, não padecendo o lançamento tributário de nenhum vício em sua formalização.

Afastado também a alegação de não estar esclarecido o índice de correção monetária, o que viciaria o Auto de Infração, porque não foi cominada qualquer correção ou atualização na autuação.

No mérito, a turma julgadora reprisou todos os remissivos legais, previamente citados e transcritos no Auto de Infração ora discutido, que impõem a exigência da multa de ofício no caso das declarações consideradas 'não declaradas', inclusive a imposição da multa qualificada nesses casos.

Manteve a exação legal conforme realizada.

A empresa recorreu do acórdão prolatado, tempestivamente, repetindo os mesmos argumentos da peça impugnatória – fls. 190 a 233 :

1) discorre sobre os princípios administrativos constitucionais e infraconstitucionais, argumentando, a despeito do teor do acórdão vergastado, que o Auto de Infração não se pautou pelo artigo 26, §1º, da Lei nº 9.784/99, devendo ser declarado nulo;

2) o Auto de Infração não contém a identificação do intimado, sendo impossível verificar qual a data em que a contribuinte foi autuada, além de não haver índice de correção monetária indicado no mesmo;

3) no mérito, inapropriadamente, visto não caber mais recurso administrativo quanto ao indeferimento da compensação pleiteada, consoante exaustivamente explicitado pela turma julgadora *a quo* e expresso nos despachos denegatórios das compensações não declaradas, reclama do ato administrativo que indeferiu a compensação, imiscuindo normas de direito tributário (direito público) com normas do direito civil (privado);

4) a empresa utilizou-se de formulário permitido administrativamente para requer a compensação de créditos;

5) os crédito utilizados na compensação pleiteada são objeto de pedido de restituição e estão materializados em obrigações da Eletrobrás, possuindo natureza tributária, discorrendo doutrinariamente sobre esse assunto;

6) o auto de infração jamais poderia ter sido lavrado porque o pedido de restituição ainda não se encontra definitivamente julgado na esfera administrativa;

7) a RFB possui competência para administrar e, portanto, restituir o empréstimo compulsório – Cautelas de Obrigações da Eletrobrás, sendo de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes essa matéria;

8) há responsabilidade solidária da União pelo valor nominal dos títulos;

9) do expurgo da multa:

9.a) a homologação da extinção do crédito tributário pela declaração de compensação deve permanecer sob condição resolutória até análise final do pedido de restituição, exauridas todas as instâncias administrativas;

9.b) os procedimentos adotados pela empresa estão consentâneos com a legislação tributária vigente o que exclui a imposição de qualquer penalidade, consoante § único do artigo 100 do Código Tributário Nacional – CTN;

10) ofensa ao princípio constitucional do não – confisco, dada a natureza confiscatória da multa aplicada no valor de R\$ 126.991,81;

11) a cobrança da multa é iníqua e amoral porque pode ser reduzida em hipótese de parcelamento ou pagamento;

12) não ocorrência de fraude no caso em concreto:

12.a) a empresa não se utilizou de títulos públicos; os títulos da Eletrobrás apenas materializaram os créditos de natureza tributária;

12.b) discorre sobre os elementos constitutivos de crime, penalmente tratando a matéria tributária; conclui que se não há crime, não deveria ser imposta a penalidade;

12.c) o procedimento da empresa não é infração, pois não existe expressa e específica legislação impossibilitando a compensação de débito com esse crédito, visto serem da mesma natureza; não foram omitidos elementos do fato gerador, buscando retardar ou fracionar o pagamento de tributo;

12.d) a declaração de compensação implica em confissão de dívida, portanto não se impede ou retarda a ocorrência do fato gerador, nem se exclui ou se modifica as características desse fato;

12.e) inexistência de dolo, componente do crime;

12.f) o auditor fiscal não observou o ordenamento jurídico ao formalizar a Representação Fiscal para Fins Penais, pois o procedimento da empresa não se amolda às hipóteses elencadas no artigo 18 da Lei nº 10.833/03, nem a jurisprudência pacífica que se firmou no sentido de que não se caracteriza o crime contra a ordem tributária antes do crédito tributário estar definitivamente constituído na esfera administrativa.

Ao final, protesta:

- Seja dado o efeito suspensivo ao crédito tributário ora combatido;
- Nulidade do Auto de Infração, por ausência de requisitos básicos;
- Improcedência da autuação porque: o crédito utilizado na compensação possui natureza tributária; a RFB é competente para administrar tal tributo e se manifestar sobre a restituição e declaração envolvendo os créditos da Eletrobrás; o pedido de restituição não está definitivamente julgado na esfera administrativa;
- Improcedência da autuação porque a empresa observou a legislação tributária, inclusive atos complementares não podendo se penalizada (art. 100 do CTN);
- A decisão deve referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas, sob pena da recorrente ter cerceado o direito de defesa;
- Pela realização de provas, se necessário.

É o relatório. Passo à análise do litígio instaurado.

## Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – multa R\$ 126.991,81 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

Em princípio, elementar à apreciação desse litígio, cabe destacar, como o fez a Turma Julgadora de primeira instância, que a presente autuação decorre de indeferimento de pedido de compensação considerada **não declarada** pela autoridade competente a analisar o referido pedido.

As referidas declarações de compensação - Dcomp - formalizaram-se nos processos administrativos nºs 10909.002041/2006-64 e 001151/2006-17 e foram denegadas pelo Delegado da Receita Federal em Itajaí, conforme despachos denegatórios juntados ao processo.



O recurso que cabe contra a denegação da compensação pleiteada está previsto nos artigos 56 e 59 da Lei nº 9.784/99, e é hierárquico, dirigido ao Superintendente da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, cujo prazo hábil se esgota após dez dias da ciência do despacho.

A impugnação à exigência fiscal da multa aplicada pela compensação considerada não declarada é regida pelo Decreto nº 70.235/72 e instaura o litígio no que concerne ao crédito tributário exigido (no caso, cobrança da multa).

Observe a recorrente, que os débitos oriundos da compensação **não declarada** são devidos em imediato à emissão do Despacho Decisório e encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em dívida ativa, aliás, onde atualmente os processos se encontram.

Desta forma, conforme aventado pela Turma Julgadora, a impugnação apresentada é conhecida apenas no que se refere à aplicação da multa de ofício e não podem os órgãos administrativos de julgamento – Delegacias da Receita Federal de Julgamento e Conselhos de Contribuintes ou Câmara Superior de Recursos Fiscais se pronunciar sobre o cabimento do pedido de compensação em si, quando considerado **não declarada**, por absoluta ausência de competência (Instrução Normativa SRF nº 600/05 – art. 31, §2º e Lei nº 9.430/96 - art. 74, §13, com alterações).

No presente caso, a recorrente deveria ter observado o teor do despacho decisório emitido em 09/08/2007 e interposto o remédio processual correto para que fossem apreciadas as suas razões de contestação ao indeferimento da compensação pleiteada, em tempo hábil. Se é que não o fez, pois, já ressaltado, o processo administrativo relativo às Dcomp, nºs 10909.002041/2006-64 e 001151/2006-17, encontram-se na Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. )

A impugnação de fls. 132 a 172, a despeito de ter sido denominada *impugnação geral*, foi dirigida à Delegacia de Julgamento e protocolizada em prazo superior aos dez dias previstos na Lei nº 9.784/1999 (arts. 56 e 59).

Desta forma, é primordial limitar-se o litígio a ser dirimido nessa seara à:

- I) aplicação da multa de ofício no percentual de 150%;
- II) se devida em razão do disposto em norma tributária; e,
- III) em que momento poderia ter sido exigida, já que reiteradamente a recorrente alega que não havia a definitividade do julgamento da restituição pleiteada, (primeiro ato da contribuinte do qual decorreram várias apresentações de declarações de compensação) a qual entende ser condição *sine qua non* para qualquer outro procedimento do fisco.

Por força das normas específicas, legais e infralegais, que estabelecem as competências das autoridades administrativas de julgamento, esse colegiado deve se abster de tecer considerações sobre a matéria trazida na impugnação e no recurso voluntário sobre o ato jurídico da compensação ter sido considerada não declarada, ato que goza da presunção de legitimidade exarado pela autoridade que detém a competência funcional para emití-lo.

Dai que não se abordará diversas matérias inadequadamente trazidas à baila pela recorrente – itens 3, 5, 7, 8 do relatório: se a compensação deveria ou não ter sido indeferida e declarada não compensada, a natureza dos títulos emitidos pela Eletrobrás, se estes títulos são passíveis ou não de compensação, sobre a competência da RFB para administrar os empréstimos compulsórios e a emissão dos referidos títulos da Eletrobrás, sobre a certeza do crédito estampado nessas cédulas, se a União é ou não responsável solidária pelo pagamento dos títulos, enfim, da mesma forma como, acertadamente, procedeu a Terceira Turma de Julgamento da DRF Florianópolis ao apreciar o litígio objeto do processo nº 10909.002553/2007-10, presente.

Somente para solidificar essa questão de confusão de matérias suscetíveis a diferentes ritos processuais administrativos, atribuo à riqueza de detalhes e explicitação de normas feitas pela autoridade lançadora à diligência em historiar os fatos e dar justa causa à autuação realizada, principalmente porque houve qualificação da multa de ofício e, para isso, era necessário demonstrar os fatos que, a seu ver, denotaram o agir ardiloso da contribuinte.

Passando à análise das razões recursais pertinentes ao objeto do presente processo administrativo, inicio pelas preliminares suscitadas de que o Auto de Infração padece de vício insanável devido à ausência de requisitos formais essenciais à sua validade.

Tal argumentação, exposta no item 2 do relatório, assim como outras, dá ao recurso voluntário o caráter de ser meramente protelatório, haja vista todas as explicações tecidas no acórdão ora combatido e a ausência de argumentação contrária ao que foi discorrido.

É totalmente descabido pretender que o Auto de Infração, ou o processo administrativo fiscal, seja regulado pela Lei nº 9.784/99, quando há norma específica para a matéria processual tributária, exceto no que se relaciona às lacunas existentes no Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, conhecido por PAF (de Processo Administrativo Fiscal).

E a autuação está em plena conformidade com o disposto no artigo 10 daquele diploma legal, no que tange os aspectos formais exigidos na norma.

Afasto, de plano, as preliminares suscitadas, pelas mesmas fundamentadas razões expostas no acórdão ora recorrido e não enfrentadas pontualmente pela recorrente, reprisando que a ciência do Auto de Infração foi regularmente efetuada via postal, com Aviso de Recebimento – AR, em conformidade com o que dispõe o artigo 23 do PAF e que sequer há índices de correções monetárias incidindo sobre a multa de ofício aplicada, para serem questionados.

Quanto ao mérito da autuação, inicio por transcrever o § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, vigente à época:

*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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

[...]

*§ 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)*

(grifos não pertencem ao original)

A Instrução Normativa SRF nº 600/2005 dispôs;

*Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 77, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.*

*§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:*

[...]

*II - em que o crédito:*

[...]

*§ 5º Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 1º, aplicando-se o percentual de:*

*I - 75% (setenta e cinco por cento); ou*

*II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

(grifos não pertencem ao original)

Primeiro ponto a ser versado, portanto, é se a norma tributária incidiu sobre o fato detectado pela fiscalização.

Como pode se verificar pelos Despachos Decisórios que negaram a validade das DComp, não sendo relevante os motivos jurídicos para a incidência da multa ora discutida, as diversas declarações de compensação – 13 - foram consideradas não declaradas.

*J*

Por conseguinte, no estrito cumprimento da norma tributária, o auditor fiscal lavrou o Auto de Infração para exigência da multa cominada no preceito legal retro transcrito.

Em segunda análise, questionado foi se o despacho decisório pertinente ao outro processo administrativo, de restituição, o qual precede os créditos declarados a serem compensados com os débitos tributários federais (no caso SIMPLES), teria por si o condão de disparar a autuação, sem que houvesse a matéria sido definitivamente julgada na instância administrativa.

Vejamos o elemento temporal em que foi realizada a autuação.

O processo de restituição dos créditos materializados nos tais títulos Eletrobrás recebeu o nº 10909.000175/2006-41. O Despacho Decisório negando a restituição pleiteada é de 25 de abril de 2006, cientificada a contribuinte em 11 de maio de 2006 e interposto recurso hierárquico em 05 de junho de 2006, o recurso não foi conhecido, por intempestivo, tratando-se de matéria definitivamente julgada, no âmbito administrativo. A contribuinte tomou ciência dessa última decisão em 07 de julho de 2006. Tudo conforme os documentos de fls. 45 a 49, juntados em cópia pela autoridade autuante.

Em assim sendo, ainda que o recurso administrativo possuísse, por hipótese, efeito suspensivo, mas não possui, e para afastar qualquer dúvida é que o auditor fiscal relatou sobre o Mandado de Segurança impetrado pela empresa, quando a interessada interpôs as Declarações de Compensação após a data de 11 de maio de 2006, já estava cientificada do indeferimento da restituição e as razões.

Para as Dcomp apresentadas após 07/07/2006, já estava ciente que, definitivamente, o pedido de restituição já estava repudiado na esfera administrativa e considerado **não formulado**.

Qualquer outra ilação ou argumentação, por exemplo, de que deveria ter sido a matéria submetida ao Terceiro Conselho de Contribuintes, deveria ter sido feita perante o Poder Judiciário, pois no âmbito administrativo a competência de julgamentos dos processos dessa natureza – restituição e compensação de tributos considerados não formulados ou não declarados, respectivamente – é matéria processual pacífica e pautada pela Instrução Normativa SRF nº 600/05 combinada com o disposto no Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores, conforme amplamente discorrido nos autos, sobretudo no acórdão atacado. E mesmo que tivesse recorrido ao Terceiro Conselho de Contribuintes, à época, além de não ter obtido sentença judicial favorável declarando o almejado efeito suspensivo, o não conhecimento do recurso impetrado surtiria efeito *ex tunc*, retroagindo à data de 11 de maio de 2006.

Não acato, portanto, que o Auto de Infração foi lavrado inoportunamente, em 17/07/2007, e que deveria esperar-se o trânsito em julgado administrativo, correndo o risco de decair o direito da Fazenda Pública em aplicar a multa de ofício, conforme previsto na norma tributária.

Quanto ao expurgo da multa porque a contribuinte se defende alegando que agiu em estrita conformidade com a legislação tributária ao pleitear a compensação e, portanto, não poderia ser penalizada (invoca o artigo 100 do CTN), afasta-se tal argumentação porque atinge

o mérito do indeferimento da compensação pleiteada, portanto, matéria a não ser apreciada por esse colegiado.

A penalização aqui discutida, repita-se, decorre de imposição legal que prevê a cominação de multa nos casos das declarações de compensações serem considerados **não declarados**. É aplicada *ex lege*, não cabendo à autoridade lançadora perquirir os motivos do legislador, embora a interpretação sistemática das normas justifiquem a *mens legis*, consoante demonstrado pelo autor do feito fiscal, no presente caso.

E a norma que instituiu a multa ora debatida não foi declarada antagônica ao Código Tributário Nacional, mesmo que o contribuinte, por hipótese, tivesse seguido as normas internas da Receita Federal, o que, no caso, segundo o Parecer que provocou os despachos denegatórios da restituição e posteriores compensações não aconteceu.

Da mesma forma, a sustentação de que a multa é iníqua e imoral porque pode ser reduzida em caso de parcelamento ou pagamento, confesso que não alcancei bem o nexo causal entre uma premissa e outra. Todavia, trata-se, mais uma vez, de ser uma *benesse* da norma tributária, à qual a autoridade fiscal, aprove ou não, está adstrita ao cumprimento e observância, dada a natureza do trabalho fiscal ser de estrita vinculação às disposições legais.

Por derradeiro, os itens ainda não apreciados do recurso voluntário conforme relatados – 4 e 12 – concernem à qualificação da multa aplicada no percentual de 150%.

No que respeita ao raciocínio esposado pela recorrente que enveredou pelas teorias penais, deve ser esclarecido que a fraude citada pela norma é de natureza tributária e apesar de envolver a figura jurídica do dolo, não se confunde com as figuras penais, nem lhe são aplicadas as teorias penalistas.

Somente o reflexo das infrações tributárias praticadas com a consciência de fraudar o fisco é que podem ser avaliados segundo as teorias penais ou em face ao Código Penal, por se adentrar no ramo do direito denominado penal tributário. E, nessa seara, o papel da autoridade administrativa pertencente aos quadros da RFB, ou mesmo da Procuradoria da Fazenda Nacional, é muito limitado, pois restringe-se a noticiar os fatos que, em tese, se enquadram nas hipóteses descritas nas normas penais tributárias ao órgão competente, a saber, Ministério Público Federal.

A despeito das conclusões da recorrente, o auditor fiscal tem o dever legal, sob pena de responsabilização funcional, de circunstanciar os fatos que, em tese, constituem crime contra a ordem tributária, ou contra a administração ou fazenda pública, ao seu superior hierárquico. Este encaminhará o relatório ao Ministério Público Federal a quem compete formalizar a denúncia ou não dos fatos circunstanciados, se entender constituírem, em tese, atos criminosos. Esse órgão é que detém a competência para propor a ação penal contra os contribuintes ao tratar-se de possível ocorrência de crime.

Assim, equivoca-se totalmente a recorrente ao confundir as figuras penais e tributárias ao ponto de atribuir ao fiscal que formula a representação (sinônimo de comunicação) a responsabilidade de formular a denúncia e propor a ação penal, observando, inclusive, as normas penais processuais, materiais e jurisprudência, funções privativas do Ministério Público Federal.



A fraude assinalada pelo fiscal autuante que ensejou a qualificação da multa, conforme previsto nas normas tributárias que constaram do enquadramento do Auto de Infração e do acórdão vergastado, é aquela conceituada legalmente no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Entendeu o auditor-fiscal que a empresa agiu com consciência ao tentar, reiteradamente, pagar tributo devido – no caso, Simples devidos – com créditos já refugados pela RFB, por meio de compensação.

A premissa de que partiu o auditor é basicamente essa: a empresa sabia que não podia pagar tributos com créditos de certa procedência, ou natureza, já rejeitados como hábeis para serem restituídos pela Receita Federal.

Vejamos se assiste razão ao fiscal ou à contribuinte que afirma não ter consciência de estar fraudando o fisco.

As datas de entrega das referidas DComp são cruciais para o deslinde da questão, em vista de ter ou não ciência, a recorrente, de que não veria os seus créditos suscetíveis de restituição e, posterior, compensação com os tributos federais.

Tendo em vista que, comprovadamente, a contribuinte tomou ciência do indeferimento do pedido de restituição em 11/05/2006 (fls. 49), entendo que as Dcomp apresentadas antes dessa data não podem ser penalizadas com a multa qualificada, pois não há prova de que foi intencional, buscando burlar o que já estava assente – a concreta não possibilidade de utilizar os tais títulos da Eletrobrás.

Ainda que nas normas isso pudesse ser aferido, enquanto não solidificado para a contribuinte a impossibilidade fática, não se pode adjetivar de fraude na área tributária o fato de haver pretendido compensar os débitos com os créditos ainda não repudiados.

Por outro lado, a sombra das dúvidas que impedem a qualificação da multa para as Dcomp entregues antes da relevante data, se dissipam imediatamente após a comprovação fática de que a contribuinte já fora cientificada de que os créditos materializados em títulos da Eletrobrás não seriam admitidos pela RFB e que não cabia manifestação de inconformidade contra despacho decisório considerado as Dcomp não declaradas, nos termos das normas tributárias vigentes.

Após 11/05/2006, portanto, entendo que a multa qualificada deve prevalecer haja vista que o remédio para a contribuinte não poderia mais ser buscado na esfera administrativa, muito menos por tentativas expressamente vedadas pela administração tributária.

A despeito de não estarem apensos os processos administrativos de interesse da empresa, sem dúvida guardam estreita relação entre si esse processo e o julgado em mesma sessão da Turma Julgadora *a quo*, de nº 10909.003485/2007-06, no qual constata-se que a empresa insistiu na interposição de Dcomp, ainda que por meio de formulário não eletrônico, protocolizada em agosto de 2007, ou seja, mais de um ano após ter consciência da impossibilidade da compensação almejada.

Assim, referenciando-se pela data da ciência do despacho decisório exarado no processo administrativo pertinente ao pedido de restituição, no qual foi debelada a origem dos créditos posteriormente objeto de diversas Dcomp, e tendo em vista a prática reiterada da contribuinte em quitar seus débitos de tributos federais com títulos públicos da Eletrobrás, em flagrante desrespeito à decisão da autoridade administrativa competente para se pronunciar à respeito e normas vigentes, lanço meu voto.

O crédito tributário ora consubstanciado deverá ser reduzido em virtude da redução da multa qualificada para aplicação da multa de ofício regular, de 150% para 75%, incidente sobre os valores das compensações pleiteadas e consideradas não declaradas a seguir relacionadas:

Data de Entrega	Valor a Compensar – R\$	Multa de Ofício - 75%
24/04/2006	3.556,57	2.667,42
28/03/2006	1.891,97	1.418,97
30/03/2006	3.355,86	2.516,89

Para as Dcomp apresentadas após a empresa ter sido cientificada do despacho decisório que denegou a possibilidade dos títulos Eletrobrás serem aceitos pela RFB – 11/05/2006 -, mantém-se a aplicação da multa qualificada em 150%, por excluir-se a possibilidade de erro escusável, ou desconhecimento, por parte da empresa:

Data de Entrega	Valor a Compensar – R\$	Multa de Ofício - 150%
13/07/2006	5.705,14	8.557,71
31/08/2006	7.185,12	10.777,68
01/12/2006	9.611,67	14.417,51
08/01/2007	15.752,33	23.628,50
30/01/2007	7.701,83	11.552,75
19/04/2007	2.887,71	4.331,57
27/04/2007	5.611,28	8.416,92
02/10/2006	7.446,80	11.170,20
27/10/2006	10.397,93	15.596,90
05/03/2007	3.556,97	10.670,91

Passando para outro tópico aventado pela recorrente, incoerente a argumentação que as Dcomp constituem confissão de dívidas e, por essa razão, não podem ser instrumento de fraude. Ora, se forem má versadas, como foram, evidenciarão a fraude na tentativa não de confessar os débitos, mas sim quitar os tais débitos confessados. Esse é o ponto: quitação fraudulenta de débitos para com a Fazenda Pública.

No que respeita às alegações da recorrente sobre a natureza confiscatória da multa aplicada, invoco a súmula nº 02 a seguir transcrita, extraída de recorrentes julgados administrativos, nos quais conclui-se que à autoridade julgadora administrativa não compete arguir sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No mais, aproveito os próprios fundamentos expostos no Acórdão nº 07-11.426, já que não especificamente rebatidos.

#### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade suscitadas, para, no mérito, dar provimento parcial ao lançamento tributário reduzindo a multa de ofício de 150% para 75% somente em relação às bases de cálculos extraídas das Dcomp entregues em 24/04/2006, 28/03/2006 e 30/03/2006, conforme demonstrativo acima elaborado.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2009

  
ANA DE BARROS FERNANDES

