



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10909.002566/2005-19
Recurso nº	134.288 Voluntário
Matéria	INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA
Acórdão nº	302-38.692
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	FEMEPE - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PESCADOS S/A
Recorrida	DRF-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/01/2005

Ementa: MULTA ISOLADA. PER/DCOMP. FRAUDE.

A transmissão eletrônica do PER/DCOMP da recorrente, asseverando à Administração Tributária que detinha crédito em função de decisão judicial a seu favor, quando, em verdade, sequer figurava como parte naquela ação judicial, incidiu nos dois incisos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, apontado pelo art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, consubstanciando evidente intuito de fraude.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. A Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro fará declaração de voto.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Marcelo Ribeiro Nogueira e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Adoto o quanto relatado pelo órgão julgador de primeiro grau, até aquela fase:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 60 a 62, a título de Multa Exigida Isoladamente, no valor de R\$ 144.150,00, tendo como enquadramento legal o artigo 18 da Lei 10.833, de 29/12/2003, com nova redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/2004, conforme detalhamento no Anexo I, parte integrante do Auto de Infração e acostados às fls. 68 a 76, em virtude de que a autoridade fiscal competente considerou NÃO DECLARADA a compensação dos débitos pleiteada na Declaração de Compensação (DCOMP) apresentada pelo interessado, conforme Despacho Decisório de fls. 03/04, com base no Parecer Saort/DRF/ITJ 111/2005, acostado às fls. 05 a 21.

Consoante o referido Despacho (fl. 03), a compensação pretendida foi considerada não declarada, nos termos do art. 74, § 12, inciso II, alínea "b" da Lei 9.430/96 (com redação dada pela Lei 11.051/2004) em face da natureza do crédito indicado pelo interessado para fins de compensação, referir-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-lei 491/69.

No Anexo I, parte integrante do Auto de Infração, o autuante explica as razões que o levaram à aplicação da multa exigida isoladamente no percentual de 150%, sanção aplicável aos casos em que constatado o evidente intuito de fraude, nos termos do art. 44, inciso II da Lei 9.430/96.

Eis a motivação fiscal para aplicação de tal penalidade, resumidamente, extraída do Anexo I (fls. 68 a 76):

[...]

O PER/DCOMP em questão foi transmitido como se tratasse de créditos próprios da Interessada (conforme fls. 64), ao contrário do que se constatou, quando do tratamento manual desse PER/DCOMP: trata-se, efetivamente, de crédito de terceiros.

[...]

Por ter realizado indevidamente a compensação relativa ao PIS NÃO CUMULATIVO supracitada, sujeita a ulterior homologação, por parte da autoridade administrativa, e ter-se utilizado de artifício inverídico, a Interessada ao transmitir eletronicamente o Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 39923.31939.140105.1.3.57-2808, assim o fez, com evidente intuito de fraude, porque:

- o seu ato de transmissão eletrônica se revestiu de aparência legal (ocorreu normalmente a transmissão eletrônica do PER/DCOMP em questão); entretanto, na verdade, o crédito que consta nesse

PER/DCOMP é de terceiros e não próprio, como informado pela Interessada: o número do processo judicial informado nos campos destinado a "Outros Créditos Oriundos de Ação Judicial" corresponde à ação judicial 89.00.13622-4, da qual a Interessada não figura como pólo ativo, nem como substituta processual, conforme ficou constatado na instrução deste processo (fls. 64);

- o ato de transmissão seria de sua conveniência (caso não se tratasse manualmente o PER/DCOMP transmitido, a Interessada não recolheria o tributo devido, compensando-o sem previsão legal);

- o seu ato de transmissão faria com que a Interessada se beneficiasse de normas jurídicas previstas para homologação das compensações de créditos próprios, e não de créditos de terceiros, o que foi o seu caso: art. 7º do Decreto-Lei nº 2287 de 23 de julho de 1986, e Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004;

- a Interessada amparou as suas compensações, também, em Escritura Pública de Cessão de Créditos (fls. 51 a 52), instrumento que representa convenção entre particulares, não podendo, pois, se opor à Fazenda Nacional, violando, assim, o ordenamento jurídico.

[os destaques são do autor]

Irresignada com o lançamento a autuada apresentou sua impugnação da aplicação de multa isolada, (fls. 82 a 97), onde, após um longo arrazoado acerca da validade de seu crédito utilizado na compensação combatida, contesta a penalidade (fl. 94) aplicada pelas seguintes razões:

- quanto à aplicação de multa de 150% sob alegação de intuito de sonegação ou de fraude, a simples leitura dos dispositivos elencados como fundamento de tal afirmação já demonstra a inconsistência da mesma; tanto a sonegação quanto a fraude referem-se a ação ou omissão tendente a impedir ou retardar o conhecimento ou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; a simples análise do procedimento adotado pela impugnante deixa claro que não houve qualquer tentativa de afastar a ocorrência ou o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária; o fato gerador ocorreu e foi adimplido pela impugnante, a qual, através da compensação tributária, busca a extinção da obrigação, nos termos do art. 156, II, do CTN; inegável a diferença entre esta ação e aquelas previstas nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64;

- pontualmente, o ato de transmissão eletrônica não somente tem "aparência legal", como É LEGAL, já que feito com amparo em legislação aplicável a matéria, diga-se arts. 42, §3 e 567, III, CPC, bem como norma individual e concreta, sentença no processo nº 89.0013622-4, que reconheceu o direito ao crédito de IPI nos termos do Decreto-Lei 491/69 e seu regulamento, dispositivos aptos a regular a matéria;

- também não se diga que o procedimento de compensação atende à simples conveniência da impugnante, já que, conforme estritamente previsto na legislação, é causa de extinção da obrigação tributária condicionada à ulterior homologação; como perquirir a tentativa de

burlar o fisco através de procedimento que NECESSARIAMENTE passará por sua apreciação???;

- por fim, conforme exaustivamente sustentou a impugnante, trata-se de crédito próprio que, mesmo se assim não for entendido, não há vedação para sua utilização, nos termos do Decreto-lei 491/69;

- na esteira deste entendimento, tem-se, pois que, não sendo indevida a compensação, inaplicável o lançamento de multa. O caput do art. 18 da MP 135-2003 é claro em referir que somente caberá a multa nas hipóteses de o crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; nas razões acima expostas, resta evidente que a compensação realizada não é indevida, bem como que existe base legal e, inclusive, entendimento doutrinário e jurisprudencial para tanto, o que afasta de plano a aplicação da penalidade a qual é combatida através da presente impugnação do lançamento, nos termos do §3º do referido art. 18.

Cumprе dizer, ainda, que existe processo referente a **Representação Fiscal para Fins Penais**, nº 10909.002568/2005-16, consoante carimbo aposto na primeira capa do processo principal.

A DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente o lançamento da multa isolada, por maioria de votos, vazando a ementa do acórdão assim:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/2005

Ementa: Multa Qualificada. Aplicação.

Comprovado que o instituto da compensação foi utilizado de forma fraudulenta, aplicável a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, foi interposto recurso voluntário, fls. 117 e seguintes, onde a recorrente diz:

a) que ela detém crédito próprio, e não de terceiros, em virtude da cessão civil de créditos operada antes da compensação;

b) ainda que fosse de terceiros (o que não é), aqui trata-se de compensação de incentivo fiscal, e no caso, a compensação deve se dar pelo DL nº 491/69, art. 1º, §§ 1º e 2º, e não pela Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, eis que prevalece a norma especial em detrimento da geral;

c) à época da compensação (14/01/05), o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, introduzido pela Lei nº 11.051/2004, não previu os percentuais de aplicação da multa isolada;

d) por fim, não houve fraude, tanto que o voto vencido do acórdão guerreado consigna essa situação. Arremata, requerendo o cancelamento da multa ou, sucessivamente, o seu abrandamento.

Ato seguido, subiram os autos a este Terceiro Conselho, conforme indicado no despacho à fl. 164.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, merece ser apreciado e conhecido.

Em não havendo preliminares, passo de plano ao âmago do contencioso.

PERCENTUAIS DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA

Preambularmente, cumpre analisar a alegação da recorrente de que a sanção imposta o foi retroativamente, porque quando da efetivação da compensação – 14/01/05 – o § 4º, do art. 18, da Lei nº 10.833/2003, introduzido pela Lei nº 11.051/2004, não previu os percentuais de aplicação da multa isolada.

A alegação não é subsistente, uma vez que o percentual aplicado na penalidade - de 150% - está previsto no § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, e encontra no *caput* do prefalado artigo a descrição legal para os fatos que, ao ver da Auditoria-Fiscal, subsumem-se à norma apontada. É bem verdade que a Auditoria-Fiscal também interpretou a compensação perpetrada pela recorrente como sendo não declarada, mas esta infração foi absorvida pela infração mais grave que diz com o evidente intuito de fraude.

DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA CESSÃO DE CRÉDITOS

A matéria é recorrente nesta Câmara, e já muito foi dito, entretanto, o Colegiado ainda não deliberou definitivamente a respeito, daí porque devo assentar certas premissas para deixar claro o meu posicionamento.

Em primeiro lugar, deve-se atentar para o fato de a compensação tributária de créditos e débitos ser instituto especial e regrado completamente de acordo com as leis tributárias, tanto é assim que o art. 374 do Código Civil/2002, que estendia o tratamento dado às compensações civis (arts. 368 a 380) às compensações fiscais, foi revogado pela medida provisória nº 104/2003, esta convolada na Lei nº 10.677/2003.

Outra premissa que se deve ter em mente é a de que em Direito Público, ao contrário do que acontece no campo do Direito Privado, *só é permitido fazer aquilo que está previsto na lei*, ou seja, se não há base legal não pode ser feito porque não é permitido – é o princípio da estrita legalidade (CTN, art. 97) tão conhecido dos tributaristas¹. Já no campo do Direito Privado, que não se aplica ao Direito Tributário, vale a regra de que *só não é permitido*

¹ Luciano Amaro, *in* Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 3ª ed., pp 203 e 204, aponta a relevância do princípio da legalidade no Direito tributário: “Com grande frequência são razões de comodidade didática que explicam o estudo dos princípios gerais em cada ramo do direito, com especial enfoque para aqueles que mais diretamente, ou em maior intensidade, afetam cada peculiar conjunto de normas. Não raro ocorre que, dadas as peculiaridades deste ou daquele setor jurídico, o princípio se mostre mais ou menos adequado; o princípio da legalidade, por exemplo, que é a melhor tradução para o estado de direito, é particularmente denso no direito penal e no direito tributário, setores em que chega a ser rebatizado como princípio da estrita legalidade, (...)” (Grifou-se).

aquilo que está previsto em lei como proibido. Faço essas ressalvas, *data venia* dos meus pares que sabem de tudo isso a saciedade, porque a recorrente, em sua longa preleção, subverte, em certos momentos, a lógica jurídica que deve nortear o pensamento de quem se debruça sobre um caso-problema como esse que se apresenta para julgamento.

A legislação tributária sobre **compensação de créditos e débitos** está, basicamente, plasmada no Código Tributário Nacional (arts. 156, II, 170 e 170-A), no Decreto-lei nº 2.287/86 (art. 7º), nas Leis nº 8.383/91 (art. 66) e nº 9.430/96 (arts. 73 e 74), e nas leis que disciplinaram o REFIS (Programa de Recuperação Fiscal), o PAES (Parcelamento Especial) e o PAEX (Parcelamento Excepcional), Leis nº 9.964/2000, nº 10.684/2003 e medida provisória nº 303/2006, respectivamente.

Cumpre apontar que a possibilidade de o contribuinte compensar débitos próprios com créditos de terceiros só veio a ter assento legal claro e evidente na Lei nº 9.964/2000 (do REFIS), seguindo-se assim as normas legais do PAES e PAEX, normas que se pode chamar de transitórias, porquanto uma vez cumpridas suas funções deixaram de influenciar o sistema tributário nacional. Assim é que as regras que permitiram a compensação de débitos próprios com créditos de terceiros sempre foram uma exceção à regra geral.

Por outro giro, a confusão acerca da matéria foi gerada pela própria Administração Tributária, que com o advento do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (*Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.*), que modificou substancialmente a compensação de débitos e créditos tributários, entendeu de dar interpretação elástica à expressão "*quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração*", ao ponto de esses "*tributos e contribuições*" serem inclusive os de terceiros.

Em virtude disso, foi editada a IN-SRF nº 21, de 10/03/97, que permitia a compensação de créditos de um contribuinte com débitos de outro. Depois de um tempo, a Administração Tributária percebeu que abusos estavam acontecendo, e que era extremamente difícil controlar a compensação de créditos de um contribuinte com débitos de outro, então editou a IN-SRF nº 41, de 07/04/2000, desautorizando tais compensações. Sendo que tal vedação foi mantida nas Instruções Normativas posteriores (nº 210/2002, 460/2004 e 600/2005).

Com a criação do PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação), houve necessidade de ajustar a base legal para essa nova forma de compensação de débitos e créditos no âmbito da Secretaria da Receita Federal, com isso veio a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 10.637/2002, art. 49, e aí se nota claramente a restrição à compensação de créditos de um contribuinte com débitos de outro, mediante a expressão "*compensação de débitos próprios*" aposta no *caput* do dispositivo:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

Em 2004, a Lei nº 11.051 tratou de fechar mais ainda as portas à compensação com créditos de terceiros, ao dar nova redação ao § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e considerar não declarada a compensação em casos como os que tais.

Dito isso, resta claro que desde abril de 2000 a compensação de débitos de um contribuinte com créditos de outro contribuinte só é possível no âmbito do REFIS, PAES e PAEX, e qualquer outra forma utilizada pelo contribuinte para obter tal intento é uma burla ao sistema tributário nacional.

Pois bem, relativamente à cessão civil de créditos (Código Civil/2002, arts. 286 a 298) é instituto de Direito Civil, como seu nome está a dizer, e forma liame entre cedente, cessionário e devedor, e este último só tem uma responsabilidade – solver a obrigação a que tinha direito o cedente, na mesma forma e extensão da obrigação originária.

Voltando os olhos para o caso concreto deste expediente, o devedor é a União – ela deve ao cessionário o mesmo que devia ao cedente, qual seja, o crédito de IPI (no montante a ser definido ainda) ² e na esfera judicial, nada mais que isso.

² Embora haja trânsito em julgado no processo de conhecimento, no processo de execução houve embargos e os cálculos de liquidação elaborados pela Contadoria Judicial não foram homologados, porque a sentença exequenda determinou a devolução dos valores do crédito-prêmio do IPI nos moldes dos arts. 1 e 2 do DL nº 491/69. Este ato normativo fixa a necessidade de exame preliminar pelo órgão fiscal. Por causa disso, impossível a apuração dos montantes devidos por simples cálculo aritmético, a cargo do exequente, pelo sistema do art. 604 do CPC, porque há necessidade de verificar-se a efetiva ocorrência das exportações realizadas pela embargadas e substituídas nos autos, através das GI e conhecimentos de embarque, para após, converter para moeda nacional os valores das

Note-se que existem duas relações jurídicas diversas entre a União e o cessionário. Uma para o caso da cessão civil de créditos, e outra para o caso da compensação tributária. Essas relações jurídicas também estão em esferas diferentes. A cessão civil de créditos está na esfera judicial; ao passo que a compensação tributária, na seara administrativa.

A relação jurídica do cessionário-credor com a União-devedora (cessão civil de créditos) advém da esfera judicial, pois é lá que está o direito do cedente, inclusive sujeito à lei concreta que o Estado-Juiz diz ser a aplicável, e não pode transmutar-se para a esfera administrativa, pois pelo princípio da unicidade da jurisdição, quem diz o direito em definitivo no Brasil é o Poder Judiciário. A relação jurídica do cessionário-devedor com a União-credora (compensação tributária) advém da esfera administrativa, pois é aqui que está o direito da Administração Tributária, e não pode transmutar-se para a esfera judicial, a menos que uma das partes opte pelo caminho do Judiciário.

Em suma, **a recorrente não tem razão em dizer que o crédito é próprio**, e não de terceiro, porquanto ele não é próprio nem no âmbito administrativo nem no âmbito judicial, onde o crédito cedido está em fase de liquidação ou execução ainda, sendo que lá consta o terceiro como pólo ativo, ou quando muito, em certos casos (que não é o da ora recorrente), em virtude de uma substituição processual na ação executória, com fulcro em cessão civil de créditos, pode figurar então o cessionário no final da cadeia do pólo ativo da execução.

Outra diferença que merece destaque é a existente entre direito material e direito processual. O direito material é discutido e decidido no processo de conhecimento, quem não é parte deste não tem o direito material ali definido. O processo de execução existe apenas para entregar ao detentor do direito material conferido no processo de conhecimento aquilo que lhe é devido, ou seja, é eminentemente processual. Daí ser a substituição processual no curso da execução um direito eminentemente processual, não se revestindo tal processo de competência para outorgar qualquer direito que não seja aquele decidido no bojo do processo de conhecimento.

Ilustro meu voto, no particular, com as sábias palavras do MM. Juiz RICARDO TEIXEIRA DO VALLE PEREIRA, do e. TRF da 4ª Região, por ocasião do julgamento da Apelação cível nº 2000.04.01.081033-0/RS, esta no curso do processo de execução que a cedente dos créditos à ora recorrente-cessionária promove em face da União:

Registro, por oportuno, que o simples deferimento do pedido de substituição processual, a exemplo de tantos outros ocorridos nos presentes autos, não implica, como inclusive salientou o eminente Desembargador Federal Paulo Afonso Brum Vaz na decisão da fl. 361, manifestação quanto à viabilidade das cessões de créditos levadas a efeito. Os adquirentes, ao celebrar os pactos com os cedentes, assumiram os riscos inerentes ao negócio jurídico, seja quanto à sua validade, seja quanto à efetiva existência e ao valor dos possíveis créditos, e mesmo quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos de terceiros. O que se tem decidido nestes autos quanto aos diversos requerimentos efetuados, é simplesmente sobre a substituição processual. Em momento algum se referendou qualquer transferência

de crédito. Muito menos a possibilidade de aproveitamento/compensação por parte dos adquirentes.

Ainda insta observar que cessão civil de créditos é convenção particular que não pode ser oposta à Fazenda Pública, para fins de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional. Significa dizer que a recorrente não pode se escudar na cessão civil de créditos para esquivar-se de adimplir suas obrigações tributárias que pretende compensar neste expediente.

DA COMPENSAÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI

A recorrente também reclama que a compensação deve ser procedida de acordo com os §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, e não pela Lei nº 9.430/96, art. 74, uma vez que a lei especial sobrepuja a lei geral.

Veja-se a dicção dos dispositivos apontados:

DECRETO-LEI Nº 491/69

Estímulos fiscais à exportação de manufaturados.

Art. 1º As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão a título estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

§ 1º Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno. (Revogado, a partir de 1º.1.1980, pelo Decreto-lei nº 1.722, de 1979)

§ 2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento. (Redação originária)

§ 2º O estímulo será reduzido de vinte por cento em 1980, vinte por cento em 1981, vinte por cento em 1982 e de dez por cento até 30 de junho de 1983, de acordo com ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.722, de 1979) (Revogado, a partir de 1º. 1.1980, pelo Decreto-lei nº 1.722, de 1979).

LEI Nº 9.430/96

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

(...)

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

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).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002.)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003). ✓

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

§ 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). ✓

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Pela simples leitura dos dispositivos acima, divisa-se impossível o atendimento do pleito da recorrente, e por uma série de motivos, dos quais atenho-me aos mais relevantes – em primeiro lugar, o DL mencionado já não pode servir de base legal para qualquer operação, pois foi ab-rogado; demais disso, o DL trata de *Estímulos fiscais à exportação de manufaturados*, conferido a *empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados*, e não trata de compensação tributária. Significa dizer que somente tais empresas podiam, no passado, pois a legislação já foi ab-rogada, deduzir tais créditos tributários do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as suas operações no mercado interno, e feita a dedução, havendo excedente de crédito, poderia o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas pelo regulamento do imposto sobre produtos industrializados.

A esse passo, entendo oportuno focar novamente no ponto de que há duas esferas distintas – uma, judicial, para a cessão civil dos créditos, e outra, administrativa, para a compensação. Como fazer uma compensação administrativa com base legal completamente revogada? Impossível.

Aliás, a recorrente parece não entender muito bem o que vem a ser o direito que adquiriu da cedente. Nesse sentido, releva trazer a ementa do julgamento da Apelação cível nº 2000.04.01.081033-0/RS, já referida anteriormente, e mais algumas lições do MM. Juiz RICARDO TEIXEIRA DO VALLE PEREIRA, do e. TRF da 4ª Região, para mostrar à essa Câmara e à recorrente quão improcedente é o seu pleito:

TRIBUTÁRIO. IPI. EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL. SENTENÇA QUE ASSEGUROU AO EMBARGADO O DIREITO À FRUIÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO. PRETENSÃO DA PARTE DE RECEBER VALORES VIA PRECATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não pode a parte na fase de liquidação de sentença pleitear a restituição de valores referentes ao crédito-prêmio via precatório, porque a sentença não declarou a existência de valores recolhidos indevidamente (indébito tributário), mas sim o direito à fruição de benefício fiscal, dispondo expressamente sobre a forma de aproveitamento. Necessidade de observância da legislação de regência e dos limites objetivos do julgado.

2. Apelação improvida.

(...)

Efetivamente, não têm direito os embargados de, na fase de liquidação de sentença, pleitear a restituição via precatório.

Ora, a sentença não reconheceu a existência de indébito. Simplesmente reconheceu o direito dos autores da ação de conhecimento ao crédito-prêmio do IPI. Mais do que isso, disciplinou expressamente a forma de aproveitamento. Tendo transitado em julgado a sentença, devem ser observados os limites objetivos do título judicial, no caso aqueles traçados na legislação de regência.

Ressalto, outrossim, que inaplicável ao caso o entendimento segundo o qual toca ao contribuinte optar pela via da compensação ou da repetição via precatório. É que no caso do crédito-prêmio simplesmente assegura o provimento judicial o direito de fruição de benefício fiscal mediante aproveitamento de créditos. Não impressiona, ademais, a possibilidade de não ter o contribuinte débitos do IPI a compensar porque, neste caso, a solução deve ser encontrada na própria legislação de regência, como, aliás, expressamente estabelecido no título judicial, o qual consignou: "Acaso encontrado excedente, permitida a compensação na forma do regulamento do IPI nos últimos 5 anos anteriores ao ajuizamento do presente. Tudo corrigido monetariamente nos termos da Lei 6649/81, vencendo juros de mora nos termos do artigo 167, parágrafo único, do CTN."

Em face do exposto, nego provimento à apelação.

DA FRAUDE

Por fim, diz a recorrente que não houve fraude, tanto que o voto vencido do acórdão guerreado consigna essa situação. Para bem votar esse item, e dar o maior número de informações a respeito aos meus pares, leio em sessão os dois votos, no que diz com a multa isolada, fls. 105 a 113.

Quanto ao meu sentir sobre o percentual a ser aplicado no caso vertente, entendo correto o percentual aplicado, por todas as razões do voto vencedor, e mais o seguinte.

O art. 71 da Lei nº 4.502/64, apontado pelo art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, tem a seguinte dicção:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

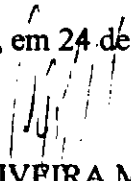
Trata-se de dispositivo que alberga múltiplas condutas consideradas ilícitas. Pois bem, a recorrente ao transmitir eletronicamente o PER/DCOMP nas condições em que o fez, e já exaustivamente detalhadas no correr do processo – asseverando à Administração Tributária que detinha crédito em função de decisão judicial a seu favor – incidiu nos dois incisos do dispositivo supra.

No primeiro inciso, por agir dolosamente tendendo a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das reais circunstâncias materiais do fato gerador, quais sejam, extinção de crédito tributário mediante compensação apoiada em ação judicial em que sequer figurava como parte (porém a informação fornecida ao fisco era de que era parte), e mais, o crédito na ação judicial era de tipo vedado à compensação (crédito-prêmio), ainda ilíquido, e a circunstância toda consubstanciava crédito de terceiro. ✓

No segundo inciso, por agir dolosamente tendendo a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das suas condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, tais como não deter créditos líquidos e certos para compensar, e os supostos créditos, serem, em verdade, de outrem, e de tipo vedado à compensação.

Ante o exposto, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro

Ouso discordar do meu caro colega no que pertine à multa imposta em função da compensação indevida, prevista no art. 90 da MP n.º 2.158-35/2001, o qual está assim redigido:

"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."

A razão de minha irresignação está contida na evolução legislativa que sucedeu o lançamento guerreado.

Com efeito, a exigência fiscal está consubstanciada no art. 18, da Lei n.º 10.833/03 (com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004), a qual restringiu o lançamento fiscal das parcelas indevidamente compensadas, à exigência de multa isolada, nos casos de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio:

"Art. 18 O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964."

Em função de se tratar de multa aplicável aos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64 (fraude, conluio e sonegação), esta norma também estabeleceu que a infração seria calculada com base nos percentuais majorados, previstos no inciso II ou § 2º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, conforme o caso:

"Art. 18 (...)

(...)

§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado."

Em outras palavras, naquela época, os percentuais previstos para aquele tipo de infração seriam, obrigatoriamente, de 150% ou 225%, conforme o caso:

"Art. 44 (...)

(...)

II - 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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38."

Ocorre que, a MP nº 252, de 15 de junho de 2005 (convertida na Lei nº 11.196, de 21.11.2005), promoveu nova alteração naquele dispositivo legal (art. 18, da Lei nº 10.833/2003), dispondo que a referida multa também seria aplicável no caso de a compensação ser considerada não declarada:

"Art. 18 (...)

(...)

§ 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"

As compensações serão consideradas não declaradas quando se enquadrem em uma das seguintes hipóteses:

"Art. 74 (...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

(...)

(...)

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

I - previstas no § 3º deste artigo;

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."

Em função dessa dinâmica legislativa (repita-se, incluir a multa isolada às hipóteses acima transcritas – que nada se assemelham com o intuito de fraude, sonegação ou conluio), o art. 18 da MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, alterou os percentuais aplicáveis reduzindo o montante para 75%, SALVO quando COMPROVADO o intuito doloso do contribuinte:

"Art. 18 (...)

(...)

§ 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 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do

caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996³, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso."

Portanto, na situação sub examine, em que as compensação efetuadas pelo contribuinte foram consideradas não declaradas (§12, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96), correto está o lançamento, de ofício, pela autoridade competente, de multa isolada em razão da não-homologação da compensação declarada pela Interessada.

Ocorre que, conforme preceitua o § 1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96 c/c § 4º, do art. 18, da Lei n.º 9.430/96, no caso de compensação for considerada não declarada (§ 12, do art. 74, da Lei n.º 9.430), a multa deverá ser equivalente a 75%. Isso porque, a multa isolada em sua redação original (correspondente a 150%) somente pode ser aplicada quando comprovado que o contribuinte incorreu nas penalidades previstas nos art. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64:

"Art. 44 (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os mencionados artigos, por sua vez, têm a seguinte redação:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é 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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ora, em que pesem as considerações do meu ilustre par, não vislumbro como se pode assumir que houve fraude, sonegação ou conluio (os quais, conforme visto, se traduzem na vontade de o contribuinte ocultar informações relativas ao fato gerador da obrigação tributária), quando, como é cediço, a declaração de compensação (qualquer que seja sua modalidade – papel ou eletrônica) se traduz em confissão de dívida!!!

Lei n.º 9.430/96 (com a redação dada pelo artigo 17 da Lei n.º 10.833/2003)

³ "Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;"

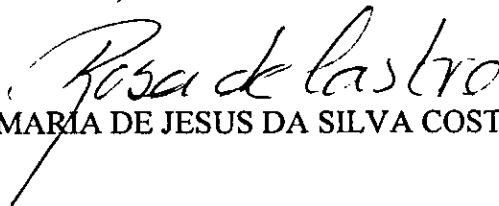
“Art. 74. (...)

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”

Em função de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para reduzir a multa exigida ao patamar de 75%.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Conselheira