



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10909.003577/2004-35
Recurso nº. : 146.606
Matéria: : IRPJ e CSLL- anos-calendário: 2003 e 2004
Recorrente : Inlogs Logística Ltda.
Recorrida : 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis – SC.
Sessão de : 23 de maio de 2007
Acórdão nº. : 101- 96.138

AUTO DE INFRAÇÃO- LOCAL DA VERIFICAÇÃO DA FALTA: Não padece de nulidade o Auto de Infração lavrado fora do estabelecimento da contribuinte.

FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA- INSTRUMENTO ADEQUADO- De acordo com o diploma que rege o processo administrativo fiscal, a formalização da exigência é feita mediante auto de infração ou notificação de lançamento, não havendo previsão no sentido de ser usado um ou outro instrumento, conforme a situação específica.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL- Para os procedimentos de fiscalização decorrentes de revisão interna de declarações, não há necessidade de emissão de MPF, conforme dispõe o art.11 da Portaria SRF 3007/2001.

MULTA ISOLADA- NÃO SEGREGAÇÃO- Tratando-se de irregularidade que não acarreta nulidade, não há necessidade de saná-la mediante lavratura de novos autos de infração, uma vez que não influi na solução do litígio.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA- Não extinto o débito pela não homologação da compensação, cabe a exigência do crédito tributário indevidamente compensado.

MULTA QUALIFICADA. Não provado, inequivocamente, o evidente intuito de fraude, descabe a aplicação da multa qualificada.

MULTA SOBRE VALOR NÃO RECOLHIDO DE ESTIMATIVAS- Tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se retroativamente a lei tributária que o puna com penalidade menos gravosa.

NE
GIL

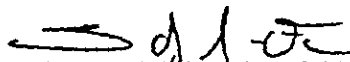
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Inlogs Logística Ltda.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir os percentuais das multas de ofício, nos termos do voto da Relatora.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Recurso nº. : 146.606
Recorrente : Inlogs Logística Ltda.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso interposto por Inlogs Logística Ltda., frente à decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, que manteve o auto de infração lavrado para exigir imposto de renda relativo aos anos-calendário de 2003 e 2004.

Conforme consta da Descrição dos Fatos (fl.145), a autuação decorre da compensação de valores devidos a título de Imposto de Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido utilizando "crédito prêmio" de IPI. Foi aplicada a multa qualificada, não só por se tratar de crédito de natureza não tributária, não passível de compensação por disposição legal, mas também porque o intuito de fraude restou evidente, segundo entendeu a autoridade fiscal, porque o contribuinte: (a) apresentou o formulário referente a "Créditos Decorrentes de Decisão Judicial", sem, contudo, estar amparado por qualquer ação; (b) não utilizou o programa PER/DCOMP porque nele não há possibilidade de indicação de crédito-prêmio para pedidos de ressarcimento ou declarações de compensação; (c). decidiu, sem qualquer decisão judicial favorável transitada em julgado, sem qualquer decisão administrativa favorável, e contrariamente ao que orientam o Ministério da Fazenda e os tribunais, efetuar suas compensações de tributos com um "não tributo", ao arrepio da lei; (d) violou a lei intencionalmente e, ao apresentar formulários referentes a "Créditos Decorrentes de Decisão Judicial" e ao indicar, nesses formulários, um CNPJ de outra empresa (11.249.182/0001-55), induziu a erro as autoridades; (e).deu uma aparência normal à ilegalidade e inseriu elementos inexatos, irreais e imprecisos e conseguiu, com isso, confundir a fiscalização.

Concluiu a autoridade lançadora que, com suas ações, o contribuinte deixou de recolher aos cofres públicos valores a título de tributos. Contra todas as orientações do Fisco, compensou os débitos com uma subvenção de natureza financeira, extinta da década de 80, declarou suas compensações à Fazenda Nacional como se toda a operação estivesse revestida de legalidade. Com isso teria

restado caracterizada a fraude, eis que, com atitude dolosa, reduziu a zero os tributos devidos (art.72 da Lei 4.502/64)..

A interessada apresentou impugnação alegando em síntese, que:

- sendo detentora de créditos originados de exportação, denominado de crédito-prêmio de IPI, protocolou Pedido de Ressarcimento que, indeferido, foi objeto de manifestação de inconformidade, a qual suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as alterações introduzidas pela Lei 10.833/2003, e que se encontra pendente de apreciação;

- dada a essa suspensão da exigibilidade do crédito tributário provocada pela interposição de Manifestação de Inconformidade, foram realizadas algumas compensações com arrimo nesse crédito, as quais não foram homologadas e foram objeto de manifestações de inconformidade, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado;

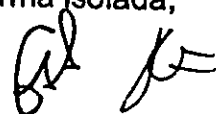
- portanto, **TODOS** os créditos tributários compensados estão com sua exigibilidade suspensa, já que o contribuinte exerceu a faculdade prevista no § 9º do art.74 da Lei 9.430/96;

- mesmo estando suspensa a exigibilidade de todos os créditos tributários compensados com o crédito-prêmio de IPI, mesmo assim, a fiscalização entendeu por bem em lavrar, de forma totalmente espúria, o presente auto de infração para, de imediato, exigir do contribuinte tais créditos tributários supostamente devidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, os quais foram compensados com o mencionado crédito advindo do beneplácito fiscal do crédito-prêmio de IPI;

- a autuação é insubsistente, pelas razões que passa a expor;

- há um vício de forma, pois consta, no Auto de Infração de cobrança de IRPJ, exigência de Multa Exigida Isoladamente, que deveria ser segregada, a exemplo do auto de infração de CSLL, importando vício insanável de forma, conforme reconhece o próprio Conselho de Contribuintes (transcreve ementas as fls.203/209);

- o equívoco no qual incorreu a fiscalização ao lavrar o auto de infração resta evidente pelo fato de que, para a cobrança da CSLL, lançada em outro auto de infração, foi exigido unicamente o tributo, sendo a multa cobrada de forma isolada;



- a segunda nulidade insanável consiste em vício de procedimento, representado pela ausência de prévia notificação, falta de lavratura do auto no local da verificação da infração e incompatibilidade das Instruções Normativas SRF 045 e 077/1998 com o disposto no Decreto 70.235/72, que determina a anterior lavratura de notificação de lançamento para, posteriormente, ser lavrado auto de infração;

- o auto de infração é nulo por falta de MPF

- a empresa foi autuada em razão da suposta existência de débitos em aberto, porém esses créditos tributários estão com sua exigibilidade suspensa, o que torna totalmente improcedente a cobrança;

- a presente autuação importa no não cumprimento dos trâmites relativos ao processo administrativo fiscal, no que diz respeito às compensações declaradas pelo contribuinte, em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, encartados no art. 5º, inciso LV, da CF, e ao art. 74, §§ 7º e 9º, da Lei 9.430/96

- somente poderia ser lavrado auto de infração se fosse tão somente para prevenir decadência, mas nunca para de fato cobrar crédito tributário do contribuinte cuja exigibilidade encontra-se suspensa por determinação legal;

- a fiscalização deveria ter mais cautela antes de lançar a pecha de fraudulenta a uma empresa que em nenhum momento escondeu nada do Fisco, e tudo que a empresa fez foi na conformidade da LEI; nada foi escondido ou escamoteado da Receita Federal; todos os valores compensados com o crédito-prêmio de IPI foram devidamente informados através das DCOMP apresentadas à Receita Federal;

- se o § 6º do artigo 74 da Lei 9.430/96, com as alterações imprimidas pela Lei 10.833/2003, reza que as DCOMP constituem "confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, como pode ser lançada a pecha de fraudulento ao contribuinte que confessa um débito?

- se não bastasse o fato do contribuinte ter declarado e confessado os créditos tributários compensados através do protocolo das DCOMP na Receita Federal, a própria fiscalização reconhece, no bojo do auto de infração, o fato de que o ora impugnante também declarou as compensações através de DIPJ. Veja-se o que diz a própria fiscalização. [...] *Entretanto, todos os débitos declarados nas DCOMP foram*

apurados e confessados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, de 2004, ano-calendário 2003. [...];

- se a própria fiscalização reconhece que o contribuinte informou e confessou todos os créditos tributários compensados, não há que se falar em fraude;

- quanto à alegação de que o contribuinte informou, em algumas DCOMP, ser a compensação “decorrente de decisão judicial”, isto é fato já ultrapassado, sendo que tal equívoco se deveu a erro de preenchimento, prontamente esclarecido e informado perante o órgão fazendário, conforme petição de 13 de dezembro de 2004 da INLOGS LOGÍSTICA LTDA. ;

- erros de preenchimento de Declarações, declarações inexatas, são equívocos que permeiam as atividades de todos que diariamente têm que apresentar informações minuciosas ao Fisco, e ao final dos processos administrativos concernentes às compensações, uma vez julgadas as Manifestações de Inconformidade do contribuinte, o Fisco poderá cobrar tudo aquilo que entende devido;

- a multa de ofício de 150%, além de ser confiscatória, só deve ser aplicada em caso de evidente intuito de fraude; o dolo deve ser comprovado, se existe a dúvida sobre a caracterização ou não do intuito fraudulento, o que admite para formação de raciocínio, deve ser aplicado o art. 112 do CTN;

- caso sejam ultrapassadas as alegações preliminares, cabe demonstrar a procedência dos créditos utilizados pelo contribuinte, o que faz nas considerações finais de fls.265 a 282.

Pelo Acórdão 5.985, de 13 de maio de 2005, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/03/2004

Ementa: Auto de Infração. Local da lavratura. Pressupostos previstos no art.10 do Decreto 70.235/72.

Não acarreta nulidade o Auto de Infração lavrado fora do estabelecimento da contribuinte.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/03/2004

Ementa: Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

Para os procedimentos de fiscalização decorrente de revisão interna de declarações, não há necessidade de emissão de MPF, conforme dispõe o art.11 da Portaria SRF 300/2001.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/03/2004

Ementa: Lançamento de Ofício. Multa Aplicável

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

A exigência de multa de ofício, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade contra a sua cobrança.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2003, 30/11/2003, 31/03/2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS INEXISTENTES. VALORES NÃO PASSÍVEIS DE COMPENSAÇÃO. FRAUDE.

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003

Ementa: Falta de Recolhimento. Lucro Real Anual.

Correto é o Lançamento de ofício de imposto apurado na DIPJ, no encerramento do período (anual), pelo seu valor integral, uma vez constatado que as antecipações (estimativa) não foram pagas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2003

Ementa: Falta de Recolhimento.

Correto é o Lançamento de ofício da contribuição apurada na DIPJ, no encerramento do período (anual), pelo seu valor integral, uma vez constatado que as antecipações (estimativa) não foram pagas.

Lançamento Procedente.



Processo nº 10909.003577/2004-35
Acórdão nº 101-96.138

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho reeditando as razões declinadas na impugnação.

Submetido a esta Câmara em sessão de 22 de fevereiro de 2006, levantei questão processual prejudicial ao julgamento, nos seguintes termos:

"Há, todavia, uma questão processual que é prejudicial à apreciação deste processo. Refiro-me ao pedido de ressarcimento de crédito prêmio de IPI objeto do processo administrativo nº 10909.002299/2003-18, ainda não decidido definitivamente.

Não obstante meu entendimento pessoal no sentido de que o crédito-prêmio de IPI não é crédito de natureza tributária, tratando-se, sim, de crédito de natureza financeira, administrado pelo DECEX (o que acarreta falta de previsão legal para sua utilização para compensação, uma vez que o artigo 74 da Lei 9.430/96 prevê apenas a utilização de créditos de natureza tributária), esse pode não ser o entendimento que prevaleça no processo em que a interessada discute o ressarcimento.

Assim, pela Resolução nº 101/2.508, foi o julgamento em diligência à DRF em Itajaí, Santa Catarina, para que o processo fosse apensado ao de nº 10909.002299/2003-18, somente sendo desapensado e retornando a julgamento após decisão definitiva naquele processo, que deveria ser juntada por cópia ao presente.

Retornam agora os autos com cópia do Acórdão nº 204-00.666, de 20 de outubro de 2005, e do Despacho 204-00367, pelo qual o Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho negou seguimento ao recurso especial interposto.

É o relatório. 



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O lançamento litigado resultou da não homologação de compensações utilizadas para quitar estimativas. Com isso, restaram não pagos os tributos apurados em 31 de dezembro de 2003. Foram lançadas a diferença de tributos e a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas

Na petição recursal a interessada suscita a nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos: (a) não segregação da multa em auto de infração distinto; (b) ausência de prévia notificação e lavratura em local distinto do da verificação da falta; (c) falta de MPF prévio; (d) inobservância do § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96.

Na seqüência, pugna pela não existência de fraude e inaplicabilidade da multa de 150%, e discorre sobre o direito ao crédito prêmio.

Passo a apreciar as questões levantadas.

A primeira preliminar levantada é de nulidade do auto de infração do IRPJ por não ter observado a forma prevista, ao não segregar a multa isolada, para exigí-la em auto de infração distinto.

O *caput* do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93, dispõe que a exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade.

No caso, o auto de infração de fls 143 a 166 formaliza a exigência de IRPJ e da multa isolada sobre o IRPJ e sobre a CSLL. E o auto de infração de fls. 167 a 192 formaliza a exigência da CSLL. Foi, assim, desatendida a regra prevista no *caput* do artigo 9º acima transcrito, restando evidenciada a irregularidade formal.

Ocorre que o artigo 60 do mesmo Decreto nº 70.235/72 determina que não importarão nulidade as irregularidades, incorreções e omissões que não representem vício de incompetência da autoridade que praticou o ato ou cerceamento

de defesa. Uma vez que as irregularidades apontadas não influem na solução do litígio, não há necessidade de saná-las mediante lavratura de novos autos de infração.

Alega, ainda, a Recorrente, incompatibilidade das Instruções Normativas 45 e 77/98 com o Decreto nº 70.235/72 que, segundo o contribuinte, determina que em casos de divergência no recolhimento de tributos declarados pelo próprio contribuinte, deve antes ser emitida a notificação de lançamento para, posteriormente, ser lavrado auto de infração. Postula que o auto de infração exige prévia fiscalização do fato, e deve ser lavrado no local da verificação da falta, e a notificação de lançamento prescinde de fiscalização no local da ocorrência da falta.

Novamente se equivoca a interessada. O art. 9º do Decreto 70.235/72, ao prescrever que a exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, não determina situações específicas para a utilização de um ou outro instrumento.

Quanto à determinação contida no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, de que o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é pacífica no sentido de que tal não significa o local físico em foi praticada a infração, não havendo qualquer impedimento à lavratura na sede da repartição, inclusive a partir de elementos disponíveis nos controles internos. A matéria foi objeto da Súmula 1º CC nº 6, com o seguinte enunciado: *"É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte"*.

Argüi, ainda, a Recorrente, a necessidade de anterior Mandado de Procedimento Fiscal.

Novamente sem razão a Recorrente. Segundo dispõe o inciso IV do art. 11 da Portaria SRF 3007/2001, o MPF não será exigido nos procedimentos de fiscalização decorrentes de tratamento interno de declaração, como foi o presente. Efetivamente, segundo documentado às fls. 1, a exigência originou-se de revisão interna de declaração.

Na seqüência, suscita nulidade dos autos de infração por violação do § 11 do artigo 74, da Lei 9.430/96, que determina que a interposição de manifestação

de inconformidade pela não homologação das DCOMPs suspendem a exigibilidade do crédito.

Também este fato não acarreta nulidade dos autos de infração, uma vez que a suspensão da exigibilidade não interfere na formalização da exigência, mas apenas impede o prosseguimento dos atos executórios.

Rejeito as preliminares de nulidade.

Passo ao mérito.

O que se discute nestes autos é o lançamento de ofício de débitos do contribuinte, não extintos em razão da não homologação da compensação, e a multa isolada, por lançamento de ofício, em razão do pagam.

A não homologação da compensação deu-se em razão não ter sido conhecido o pedido de ressarcimento, que tramitava no processo 10999.002299/2003-18, uma vez que a empresa optou por discutir a questão na via judicial. Essa decisão tornou-se definitiva na instância administrativa, conforme Acórdão 204-00.666, de 20 de outubro de 2005, tendo sido negado seguimento ao recurso especial apresentado pelo contribuinte.

Para analisar o presente litígio é preciso levar em conta não só as sucessivas alterações do art. 74 da Lei 9.430/96, tendo em vista as diferentes datas de apresentação das declarações de compensação, mas também o artigo 90 da MP 2.158-35, de 2001.

O artigo 74 da Lei 9.430/96 sofreu alterações sucessivas pelos seguintes dispositivos legais: art. 49 da Lei nº 10.637/ 2002, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2002, art. 17 da Lei nº 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003), com efeitos a partir de 31/10/2003 e art. 4º da Lei nº 11.051/2004, com efeitos a partir da data da publicação (30/12/2004).

Os valores litigados decorrem das seguintes compensações, consideradas indevidas em razão da inexistência de crédito líquido e certo para absorver os débitos:



Processo nº 10909.003577/2004-35
Acórdão nº 101-96.138

Processo	Protoc	período	Valor compensado		Valor principal lançado	
			IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
10909.002580/2003-51	07/10/03	01/03	1.026.791,29	370.364,86	1.026.791,29	370.364,86
10909.002580/2003-51	07/10/03	02/03	1.701.137,04	613.129,33	1.701.137,04	613.129,33
10909.003041/2003-39	18/11/03	07/03	982.267,98	357.216,49	982.267,98	357.216,49
10909.000567/2004-48	11/03/04	12/03	1.724.533,17	618.938,17	1.724.533,17	618.938,17

Assim, quando da apresentação da Dcomp objeto do processo 10909.002580/2003-51, o art. 74 vigorava com as alterações unicamente da Lei 10.637/2002, dela não constando os parágrafos 6º a 11. Quando da apresentação das demais Dcomp, a redação em vigor era a alterada pela MP 135, de 2003, que incluiu aqueles parágrafos.

Antes da MP 2.158-35, de 2001, os valores dos créditos tributários confessados em declaração independiam de lançamento, devendo ser remetidos para inscrição em dívida ativa se não pagos. Essa situação prevaleceu até a entrada em vigor da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo artigo 90 determinou que *"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"*. Com essa Medida Provisória, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF constitua confissão de dívida, tornou-se necessário, para dar cumprimento ao artigo 90, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo.

A MP 135, de 24 de agosto de 2003, nos seus artigos 17 e 18, disciplinou a questão do lançamento nos casos de compensação indevida, dispondo:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

*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:

.....

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 - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

.....

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

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

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

§ 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.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 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.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição." (NR)

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.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o **caput**, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o **caput** é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente."

Assim, três situações poderiam ocorrer frente a compensações indevidas envolvendo débitos confessados em declarações prestadas à Receita Federal :

- a) antes da MP 2.158-35, de 2001: não cabe lançamento, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, no caso de não pagamento;
- b) após a MP 2.158-35 e antes da MP 135: formalização da exigência mediante lançamento, com as multas por lançamento de ofício;
- c) após MP 135: (i) para os valores compensados indevidamente não cabe lançamento, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (ii) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente.

Na Solução de Consulta Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004, a COSIT esclareceu que:

- a) Somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.
- b) Quanto às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação:



- b.1) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;
- b.2) constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados enquadram-se no disposto no § 11 do art. 74, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual com aplicabilidade imediata.
- c) Os lançamentos que foram efetuados com base no art. 90 da MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;
- d) No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas de ofício pela aplicação retroativa do *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no *caput* desse artigo"

No presente caso temos:

- a) Em relação à Dcomp objeto do processo 10909.002580/2003-51, não se aplicam as disposições da MP 135. Portanto, o lançamento foi corretamente efetuado com base no art. 90 da MP 2.158-35 (tributo mais multa).
- b) Em relação às Dcomp objeto dos processos nº 10909.003041/2003-39 e 10909.000567/2004-48 aplicam-se as alterações da MP 135, de 2003. Assim, sendo, nos termos do seu artigo 18, o lançamento de ofício deve abranger exclusivamente a multa isolada, uma vez que o valor oferecido como crédito, além de não ser líquido e certo, é de natureza financeira, e não tributária.

Para as DCOMP objeto dos processos nº 10909.003041/2003-39 e 10909.000567/2004-48, o lançamento dos tributos indevidamente compensados, embora despiciendo, não acarreta nenhum efeito prático. É que, nos termos §§ 7º e seguintes, acrescentados ao art. 74 da Lei 9.430/96 pela MP 135/2003, a exigibilidade do crédito se encontra suspensa.

Passa-se à análise da multa.

Registre-se, inicialmente, que a referência legal à "multa isolada" não tem a ver com a capitulação legal da infração, que é a contida nos incisos I ou II do art. 44 da Lei 9.430/96. A expressão significa que, a multa, embora calculada como um percentual do tributo, deve ser lançada ainda que não haja lançamento do tributo que serviu de base para o cálculo da penalidade.

A exigência da multa é indiscutível, uma vez que não se controverte sobre os valores das estimativas, e não há previsão legal admitindo a extinção dos respectivos créditos mediante compensação com créditos de natureza não tributária. Insta identificar se restou caracterizado o evidente intuito de fraude, de maneira a justificar a aplicação do percentual relativo à qualificação.

A fiscalização relatou os seguintes fatos, como indicadores do intuito de fraude:

Indicou como origem do crédito (quadro 3 das DCOMP) o Pedido de Ressarcimento – PER, objeto do processo nº 10909.002299/2003-18, protocolizado em 10 de setembro de 2003 (ver cópias do PER em anexo).

.....
.....

Depreende-se que há situações de o crédito não ser passível de compensação por expressa disposição legal ou de o crédito ser de natureza não tributária e, devido às circunstâncias materiais do caso, como a ausência de uma decisão judicial, por exemplo, a multa a ser aplicada é a prevista no inciso II, do art. 44, da Lei 9.430/96, pela constatação de evidente intuito de fraude.

O intuito de fraude ganha mais relevância quando se verifica que o contribuinte apresentou ao Fisco, anexos às suas DCOMP o formulário referente a "Créditos Decorrentes de Decisão Judicial", sem, com tudo, estar amparado por qualquer ação. Não bastasse a natureza do crédito, verifica-se, ainda, sua inexistência, haja vista a extinção do benefício no dia 30 de junho de 1983.

Sem qualquer decisão judicial que o ampare, o contribuinte jamais poderia ter efetuado as compensações. Se o fez assumiu um risco.

Ressaltamos que o contribuinte sabia que a utilização da subvenção denominada "crédito-prêmio" não era prevista no programa utilizado para

GL *NE*

declarar suas compensações. Desde 28 de maio de 2003, data da publicação da IN SRF 323, de 24 de abril de 2003, os pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação devem ser realizadas por meio de programa de informática [...] O art.3º da IN 323/03 indica em que situação o contribuinte poderá deixar de utilizar o programa e pedir ressarcimento ou declarar compensação através de formulários [...]

O contribuinte não utilizou o programa PER/DCOMP porque nele não há possibilidade de indicação de crédito-prêmio para pedidos de ressarcimento ou declarações de compensação.

[...]

De fato, o contribuinte deparou-se com a impossibilidade de utilização do crédito-prêmio. Teve, ainda, de refletir sobre a legalidade dos seus atos. Refletiu e decidiu, sem qualquer decisão judicial favorável transitada em julgado, sem qualquer decisão administrativa favorável e contrariamente ao que orientam o Ministério da Fazenda e os tribunais, efetuar suas compensações de tributos com um "não tributo", ao arrepio da lei.

Ao utilizar, então, os formulários de papel, deparou-se mais uma vez com a falta de previsão da utilização do crédito-prêmio (ver formulário "Ressarcimento do IPI, em anexo).

Não resta dúvida, profissionais que representam a INLOGS resolveram, deliberadamente, sabedores da falta de previsão na utilização de crédito-prêmio e sem sentença judicial favorável, efetuar a compensação e declará-la ao Fisco.

Violou a lei intencionalmente e, ao apresentar formulários referentes a "Créditos Decorrentes de Decisão Judicial" e ao indicar, nesses formulários, um CNPJ de outra empresa (11.249.182/0001-55), induziu a erro as autoridades. Deu uma aparência normal à ilegalidade e inseriu elementos inexatos, irreais e imprecisos e conseguiu, com isso, confundir a fiscalização. Evidente o intuito de fraude.

[...] Com suas ações o contribuinte deixou de recolher aos cofres públicos valores a título de tributos. Contra todas as orientações do Fisco, compensou os débitos com uma subvenção de natureza financeira, extinta da década de 80. Declarou suas compensações à Fazenda Nacional como se toda a operação estivesse revestida de legalidade – eis a fraude.

Resta clara a tipificação. Agiu dolosamente o contribuinte e, com isso, reduziu a zero os tributos devidos (art.72 da Lei 4.502/64).

Para desconstituir a acusação de fraude, alega a empresa, em síntese, que fez tudo na conformidade da lei, nada escondendo nem escamoteando. Diz que todos os valores compensados com o crédito-prêmio de IPI foram devidamente informados através das DCOMP apresentadas à Receita Federal, que o § 6º do artigo 74 da Lei 9.430/96 reza que as DCOMP constituem "confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.", não havendo como imputar contribuinte que confessa seus débitos a pecha de fraudulento. Acrescenta que a própria fiscalização admitiu que todos os débitos declarados nas DCOMP foram apurados e confessados na Declaração de Informações Econômico-

Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, de 2004, ano-calendário 2003. Quanto à alegação da fiscalização, de que o contribuinte informou em algumas DCOMP ser a compensação “decorrente de decisão judicial”, diz ser fato já ultrapassado, em relação ao qual o contribuinte já foi devidamente intimado a esclarecer através da INTIMAÇÃO 206/2004, e se deveu a erro de preenchimento prontamente esclarecido e informado perante o órgão fazendário.

Sobre os esclarecimentos prestados a respeito do preenchimento dos anexos a DCOMP como créditos decorrentes de decisão judicial, a decisão de primeira instância anotou que, em que pese os esclarecimentos terem sido prestados antes da lavratura do Auto de Infração, a intimação fiscal de nº 206/2004, que deu origem aos esclarecimentos, era referente a Declaração de Compensação que não faz parte do presente litígio, apesar de a origem do crédito ser a mesma. E que as DCOMPs cujos valores foram base de cálculo da multa lançada e ora impugnada, foram protocolizadas em 07/10/2003 e 21/11/2003, respectivamente, sendo que somente em 13 de dezembro de 2004 a contribuinte informa que teria havido equívoco na apresentação dos mencionados anexos, informação prestada por força de uma intimação fiscal.

A ponderação da interessada, de que os débitos compensados foram devidamente informados através das DCOMP, que constituem confissão de dívida, e que também foram confessados nas DIPJ, não é relevante para afastar a qualificação da multa. O que justificaria a aplicação da multa de 150%, seria a caracterização inequívoca da intenção de ocultar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, de condições pessoais de contribuinte suscetíveis de capazes de alterar o crédito (art. 71 da Lei 4.502/64). E as “condições pessoais”, no caso, não se relacionam com o débito confessado, mas com o crédito do contribuinte, utilizado na sua extinção. O que se teria tentado ocultar é a origem do crédito utilizado para extinguir o crédito, que além de não ser líquido e certo, pois está sendo discutido judicialmente em mandado de segurança, com sentença denegatória e aguardando decisão da apelação interposta, é crédito de natureza não tributária, sem previsão legal para compensar administrativamente débitos tributários.

A decisão de primeira instância listou inúmeros aspectos que entendeu justificarem o evidente intuito de fraude. Mencionou: (a) a inexistência de previsão em ato legal ou normativo para compensação de débitos de contribuintes para com a Fazenda Nacional por meio de *crédito-prêmio* de IPI; (b) a vedação explícita em Instruções Normativas vigentes à época da declaração de compensação apresentada pela contribuinte; (c) a existência, já à época da apresentação de uma das DCOMP que integra este litígio (10909.000567/2004-48), de decisão administrativa não conhecendo o pedido de ressarcimento do crédito prêmio por falta de competência legal da Secretaria da Receita e a não homologação das compensações efetuadas pelas outras duas DCOMPs também objeto deste litígio, por vedação expressa da IN 210/2002; (d) o fato de os débitos compensados se referirem a estimativas mensais de tributos, o que, segundo a decisão recorrida, representou a utilização do instituto da compensação para evitar suas obrigações fiscais, as quais não poderiam ser objeto de compensação, uma vez que se tratava de valores apurados por estimativa, e apenas no encerramento do período de apuração é que seria apurado o real crédito tributário a que alude o art.170 do CTN; (e) o fato de, sucessivamente, ter apurado, com base em balanço de suspensão, tributo a pagar e ter deduzido tal valor no mês subsequente, sem que o tivesse recolhido.

De todos os fatos narrados no auto de infração e na decisão, o único que, a meu ver, caracterizaria o evidente intuito de fraude seria a inserção, nos formulários utilizados, de informações não verdadeiras. Os demais provam, apenas, que o contribuinte utilizou uma compensação não autorizada, cuja consequência inevitável é sua não homologação.

Sobre as informações não verdadeiras constantes dos formulários, a recorrente, antes da lavratura do auto de infração, já prestara os esclarecimentos em atendimento a intimação do órgão fazendário. No voto condutor do acórdão recorrido, pondera o relator que, muito embora os esclarecimentos terem sido prestados antes da lavratura do Auto de Infração, a intimação fiscal a que visaram atender era referente a DCOMP que não faz parte do presente litígio, apesar de a origem do crédito ser a mesma. Todavia, é importante considerar que o esclarecimento foi prestado ao órgão competente para apreciar todas as DCOMP do contribuinte, que todas têm como

Processo nº 10909.003577/2004-35
Acórdão nº 101-96.138

origem do crédito o processo 10909.02299/2003-18, que foi esclarecido que esse crédito é próprio, e não de terceiros, que a apresentação da folha 2 (créditos decorrentes de decisão judicial) foi equivocada, devendo ser cancelada. Assim, é razoável que o contribuinte espere que o esclarecimento aproveita a todas as DCOMP que haviam sido apresentadas com fulcro no mesmo crédito. Até porque, os respectivos processos correm juntos, por anexação ou apensação.

Assim entendo não estar caracterizado, de forma inequívoca, o evidente intuito de fraude.

Por outro lado, o artigo 14 da MP 313, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que sobre o valor do pagamento mensal, com base nas estimativas, que deixar de ser efetuado, incide a multa de 50%. Assim, considerando a norma prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, esse deve ser o percentual da multa aplicável.

Finalmente, as alegações recursais sobre caráter confiscatório da multa e direito ao crédito prêmio não serão conhecidas. A primeira, por se tratar de norma legal legitimamente inserida no ordenamento jurídico, não podendo este órgão do Poder Executivo negar-lhe aplicação. A segunda, por estar sendo discutida perante o Poder Judiciário.

Pelas razões explanadas, dou provimento parcial ao recurso para afastar a qualificação da multa e reduzir a multa incidente sobre o valor das estimativas não pagas ao percentual de 50%.

Sala das Sessões, DF, em 23 de maio de 2007


SANDRA MARIA FARONI

