



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10920.002259/2006-61
Recurso nº	138.727 Voluntário
Matéria	MULTA DIVERSA
Acórdão nº	303-34.945
Sessão de	4 de dezembro de 2007
Recorrente	HC HORNURG IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 09/12/2005

Ementa: Empréstimo compulsório. Resgate de obrigações da Eletrobrás.

Ainda que o empréstimo compulsório sobre a energia elétrica tenha natureza tributária, a Secretaria da Receita Federal não administra tais valores nem é dotada de competência para promover o resgate de obrigações da Eletrobrás.

Normas gerais de direito tributário. Restituição. Compensação. Obrigações da Eletrobrás. Título público.

A pretendida compensação de débitos de natureza tributária com alegados créditos vinculados a títulos públicos é infração punível com multa isolada equivalente a 75% do débito indevidamente compensado. A duplicação da multa de 75% para 150% depende da comprovada existência de sonegação, fraude ou conluio.

Normas gerais de direito tributário. Multa isolada (75%).

O princípio constitucional da vedação ao uso do tributo com efeito de confisco não alcança as penalidades do direito tributário. A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. A penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias.

Recurso Voluntário Provido em Parte

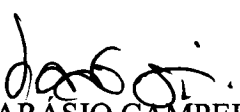
Adp

Int.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a duplicação das multas isoladas de 75% para 150%, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Luis Marcelo Guerra de Castro, Nilton Luiz Bartoli e Zenaldo Loibman.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedente a exigência das multas isoladas (150%) decorrentes de compensações consideradas indevidas de IPI, Cofins e PIS com alegados créditos vinculados a empréstimos compulsórios tomados pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A. (Eletrobrás) com fundamento na Lei 4.156, de 28 de novembro de 1962 e no Regulamento aprovado pelo Decreto 68.419, de 25 de março de 1971. Enquadramento legal da exação: artigo 18 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo artigo 25 da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004 ^[1]; e artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 64 a 103, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- Invoca a responsabilidade solidária da União pelo adimplemento das Obrigações ao Portador, nos termos do art. 4º, § 3º, da Lei nº 4.156/1962.
- Advoga que o empréstimo compulsório tem natureza tributária, trazendo à colação textos de doutrina e de jurisprudência.
- Defende que a Secretaria da Receita Federal é competente para restituir o empréstimo compulsório em questão, sob o argumento de que a SRF faz parte do organograma do Ministério da Fazenda, e este da União.
- Cita o art. 15 e parágrafos da IN SRF nº 460, de 18/10/04, vigente à época do início do procedimento de compensação, que trata da restituição de receita da União arrecadada mediante DARF, cuja administração não esteja a cargo da SRF. Acrescenta que, embora no caso em análise não tenha ocorrido o recolhimento mediante DARF, a simples existência dessa autorização demonstra a fragilidade da argumentação que vede a compensação pleiteada.
- Cita o art. 9º, XIX, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998), que confere

¹ Lei 10.833, de 2003, artigo 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]. § 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 27 de dezembro de 1996. § 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004] [...] § 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. [Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004].

Int.

competência ao Terceiro Conselho para julgar os recurso de ofício e voluntário relativos a empréstimos compulsórios.

- Cita o art. 17 da Lei nº 9.784/99 para concluir que as Delegacias de Julgamento da Receita Federal são competentes para apreciar, em primeira instância, pedidos de restituição e de compensação relativos a empréstimo compulsório materializado em Obrigações e/ou Cautelas da Eletrobrás.
- Afirma que não há vedação legal expressa para a compensação em análise, fazendo referência à Lei nº 9.430/96, art. 74, § 3º, I a VI.
- Transcreve decisão judicial favorável à sua pretensão de compensação, relativa a terceiros.
- Afirma que os procedimentos que adotou estão em harmonia com o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, o que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização monetária da base de cálculo do tributo.
- Assevera que o procedimento compensatório que adotou não incide em nenhuma das hipóteses do art. 2º, I, da Lei nº 8.137-90, pois não existe disposição expressa impeditiva da compensação realizada; o crédito é de natureza tributária; a SRF é competente para administrar o tributo, tendo em vista a responsabilidade solidária da União, e não omitiu nenhum elemento do fato gerador, nem fracionou ou retardou o pagamento do tributo.
- Contesta a ocorrência de fraude, discorrendo sobre o conteúdo do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Afirma, entre outras coisas que, *“estariamos diante de fraude se a empresa contribuinte tivesse impedido ou retardado a ocorrência do fato gerador, ou então, excluísse ou modificasse as características essenciais deste fato gerador.”*
- A seu ver o fato de ter formulado pedidos de restituição e compensação previstos nas normas internas da SRF, utilizando os formulários correspondentes, bem como o fato de seus pedidos estarem submetidos a [sic] homologação da SRF e o fato de a declaração de compensação implicar em confissão de dívida afasta a possibilidade de se falar em fraude.
- Discorre sobre o conceito de dolo que define como a *“vontade livre e consciente de iludir a administração tributária, de sonegar tributo, produzindo falsa imagem da realidade.”*, elementos que, a seu ver não estariam presentes na compensação feita.
- Argumenta que os efeitos da extinção dos créditos tributários compensados devem persistir *“enquanto o pedido de restituição estiver pendente de decisão administrativa, ou seja, enquanto não incidir a ‘coisa julgada’ administrativa.”* Diante dessa circunstância, alega faltar conteúdo material ao auto de infração.

inib.

- Argumenta que a multa no percentual de 150% tem caráter confiscatório.
- A interessada advoga serem improcedentes os lançamentos do PIS e da COFINS e a imposição da multa de ofício correspondente, pois não haveria divergência entre a DCTF e a Declaração de Compensação, uma vez que os valores teriam sido levantados em Relatório de restrições emitido pela própria SRF.
- A interessada entende que a autoridade lançadora teria encaminhado a Representação Fiscal para fins Penais para o Ministério Público o que, a seu ver, destoaria do disposto no art. 83 da Lei nº 9.430/96. Prossegue discorrendo sobre a impossibilidade de submeter ao Poder Judiciário a questão antes de estar solucionada na via administrativa, e defendendo a compensação feita tem efeito de pagamento, para concluir pela falta de justificativa da Representação Fiscal para fins Penais.
- Requer que a decisão *“nos moldes do art. 31 do Decreto nº 70.235/72, deve entre outros requisitos, referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências, sob pena do malsinado cerceamento de defesa.”*
- Requer ainda que *“a presente impugnação seja reunida à manifestação de inconformidade ofertada e decididas simultaneamente, com fulcro no artigo 18, § 3º da lei nº 10.833/2003.”*
- Também requer, se necessário, a produção de provas e a realização de perícias.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 09/12/2005

COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA. MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO - Nos casos de compensação não-declarada, verificada a ocorrência das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, aplica-se a multa isolada no percentual de 150% sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO - 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 está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade contra a sua cobrança.

Int.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/09/2003

COMPENSAÇÃO. VALORES CONFESSADOS EM DCTF RETIFICADORA.

Comprovado que o valor do débito objeto de compensação considerada não declarada já fora confessado em DCTF Retificadora não procede sua constituição de ofício.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/05/2003

COMPENSAÇÃO. VALORES CONFESSADOS EM DCTF RETIFICADORA.

Comprovado que o valor do débito objeto de compensação considerada não declarada já fora confessado em DCTF Retificadora não procede sua constituição de ofício.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário foi interposto às folhas 140 a 188. Nessa petição, assevera que deve ser desconstituída “a decisão que considerou não declarada a compensação formulada” e determinou “a imediata constituição dos créditos tributários, [...] sem a possibilidade de ser revista pelo órgão superior hierárquico”². Na sequência, conclui pela nulidade dos lançamentos das multas isoladas sob o argumento de maculados por vício insanável decorrente da inobservância do caráter acessório e conexo da declaração de compensação em face do pedido de restituição, “que é o principal e fixa a normatização pertinente”³, mas julgada enquanto o principal pendia de julgamento definitivo, ensejando “cerceamento de direito e até incongruência de decisões”⁴. No mais, reitera as razões iniciais, noutras palavras.



² Recurso voluntário, penúltimo parágrafo da folha 147.

³ Recurso voluntário, primeiro parágrafo da folha 162.

⁴ Recurso voluntário, segundo parágrafo da folha 162.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa⁵ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume com um apenso (processo 10920.002260/2006-95), este processado com 68 folhas (representação fiscal para fins penais), aquele com 184 folhas, na última destas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o Relatório.



⁵ Despacho acostado à folha 183 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 140 a 188, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

Versa o litígio, conforme relatado, sobre a exigência de multas isoladas (150%) decorrentes de compensações consideradas indevidas de IPI, Cofins e PIS com alegados créditos vinculados a empréstimos compulsórios tomados pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A. (Eletrobrás). Estes, com fundamento na Lei 4.156, de 28 de novembro de 1962 e no Regulamento aprovado pelo Decreto 68.419, de 25 de março de 1971. A exação, enquadrada no artigo 18 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo artigo 25 da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004 ^[6]; e artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Inicialmente, sobre a pretendida declaração de nulidade dos lançamentos das multas isoladas, não percebo nos autos a existência de vício insanável decorrente de cerceamento de direito da ora recorrente nem a presença de decisões incongruentes. Ao revés disso, a ampla defesa foi exercida a contento com instauração do contraditório nas duas instâncias administrativas, razão pela qual rejeito tanto a nulidade dos lançamentos quanto do acórdão recorrido.

No que respeita à alegada competência da Secretaria da Receita Federal para restituir o empréstimo compulsório e considerar válida a compensação declarada, a matéria já está pacificada no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme enunciado na Súmula 6, publicada na Seção 1 do Diário Oficial dos dias 11, 12 e 13 de dezembro de 1996, *verbis*: “Não compete à Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários”.

Por outro lado, quanto às multas lançadas, na data dos lançamentos, o artigo 18 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo artigo 25 da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, determinava:

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

⁶ Lei 10.833, de 2003, artigo 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]. § 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 27 de dezembro de 1996. § 2º A multa isolada a que se refere o *caput* deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do *caput* ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004] [...] § 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. [Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004].

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].

§ 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 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004]

§ 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.

§ 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. [Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004].

Posteriormente, no entanto, a Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, deu nova redação ao caput e aos §§ 2º e 4º do artigo 18 da Lei 10.833, de 2003, senão vejamos:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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 [7], aplicando-se o percentual

⁷ Lei 9.430, de 1996, artigo 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). [...]

previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim, a teor do disposto no *caput* e no § 4º supra transcritos e amparado no princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional⁸, entendo irreparável o lançamento de multa isolada equivalente a 75% do débito indevidamente compensado, porém não considero automática a sua duplicação para 150%: ela depende da comprovada existência de sonegação⁹, fraude¹⁰ ou conluio¹¹; nenhum deles demonstrado nos autos deste processo.

Igualmente impertinente, ao meu juízo, a alegada inconstitucionalidade do lançamento fundada em suposta extrapolação da capacidade contributiva e na inobservância da vedação ao confisco.

Malgrado posições doutrinárias em sentido contrário, não entendo extensível às penalidades do direito tributário a vedação constitucional ao uso do tributo com efeito de confisco. O tributo é uma “prestação pecuniária compulsória [...] que não constitua sanção de ato ilícito”¹² e a penalidade é a sanção de ato ilícito.

A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. *Mutatis mutandis*, a penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada 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) [...] (c) refira-se a título público; (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).

⁸ Lei 5.172, de 1966, artigo 106: A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (I) em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (II) tratando-se de ato não definitivamente julgado: (a) quando deixe de defini-lo como infração; (b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; (c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

⁹ Lei 4.502, de 1964, artigo 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.

¹⁰ Lei 4.502, de 1964, artigo 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.

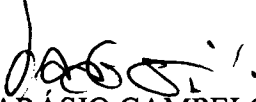
¹¹ Lei 4.502, de 1964, artigo 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

¹² Código Tributário Nacional, artigo 3º.

eminentemente confiscatórias. As penas de perdimento do veículo¹³, da mercadoria¹⁴ e de moeda¹⁵ são exemplos desse confisco.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a duplicação das multas isoladas de 75% para 150%.

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2007


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

¹³ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 104.

¹⁴ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 105, com um dos incisos alterado pelo Decreto-lei 1.804, de 1980.

¹⁵ Lei nº 9.069, de 1995, artigo 65, *caput* e § 1º, incisos I e II.