



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

Processo nº 10920.002473/2009-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.093 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2014
Matéria Multa isolada e qualificada por compensações consideradas não declaradas.
Recorrente FEDERAL COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 24, a Secretaria da Receita Federal do Brasil não tem competência para promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Na hipótese de compensação não declarada (§ 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03), as circunstâncias qualificadoras da multa isolada escolhidas pelo legislador preveem condutas que não podem se materializar no âmbito das compensações.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa aplicada ao percentual de 75%. Acompanharam o relator pelas conclusões os conselheiros José Evande Carvalho Araujo e João Otávio Oppermann Thomé. O conselheiro José Evande Carvalho Araujo apresentou declaração de voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 17/04/2014 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, Assinado digitalmente em 30/04/2014 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 30/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN

THOME, Assinado digitalmente em 17/04/2014 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo, ressalvo, entretanto, as eventuais indicações contidas nos trechos transcritos.

Trata-se de recurso voluntário interposto por FEDERAL COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA contra acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ/Florianópolis que concluiu pela procedência do lançamento efetuado.

O crédito tributário lançado, no âmbito da DRF/Joinville, referente à multa isolada por compensação em DCOMP consideradas “não declaradas”, totalizou o valor de R\$ 490.816,84. As referidas DCOMP foram protocoladas em datas que variaram de 13/02/2008 a 24/04/2009 (fls. 4 a 14 e 33 a 42). A conduta foi enquadrada nos tipos penais da Lei nº 4.502/64 e, por isso, a multa foi qualificada no percentual de 150%.

Da autuação:

A decisão recorrida assim descreveu o feito fiscal:

No Termo de Verificação Fiscal, de fls.54 a 62, que transcreve, em grande parte, o referido despacho decisório, encontramos a motivação que impulsionou a autoridade fiscal à aplicar a Multa de 150%, nos termos do enquadramento legal do Auto de Infração:

- o art.74 da Lei n.9.430/96 permite a compensação de créditos do sujeito passivo, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil. Portanto, como o Empréstimo Compulsório sobre Energia Elétrica não é tributo administrado pela Receita Federal do Brasil, não há que falar em direito à compensação com obrigações tributárias perante este órgão;

- Mesmo diante das vedações impostas às compensações pretendidas, o contribuinte utilizou-se de créditos decorrentes de Obrigações da Eletrobrás para promover a extinção de seus débitos;

- Com o objetivo de estabelecer penas mais severas àqueles que realizassem compensações irregulares, o legislador, por meio do §4 do art.18 da Lei n.10.833/2003, com redação dada pela Lei n.11.196/2005, previu a aplicação de

multa isolada nos casos de compensação considerada não declarada nas hipóteses previstas no § 12 do art.74 da Lei n.9.430/96, como no caso;

- Se um sujeito passivo, sabedor que não pode utilizar um crédito para compensar débitos, realiza assim mesmo esta modalidade de extinção do crédito tributário, deve sofrer uma sanção correspondente à gravidade da referida conduta, no caso, uma conduta dolosa tipificada no art.72 da Lei 4.502/64;
- transcreve excertos de julgados administrativos das instâncias de julgamento que decidiram, em situação semelhante, pela aplicação da multa de 150%.

Da impugnação:

A decisão recorrida assim resumiu as alegações apresentadas na impugnação:

Cientificada da autuação (AR à fl.64), a interessada apresenta a **impugnação** de fls. 67 a 74, através da qual defende as posições a seguir sintetizadas.

- das fls.68 a 71 tece comentários acerca da natureza do crédito que entende possuir – Empréstimo Compulsório sobre Energia Elétrica, que seria tributo administrado pela Receita Federal do Brasil;

- quanto a multa isolada (art.18 da lei 10.833/03): após transcrever o art.72 da Lei 4.502/64, alega que os fatos geradores foram devidamente declarados, e nos termos da legislação de regência, foram confessados espontaneamente pelo sujeito passivo, não havendo nos autos qualquer elemento que diga sobre a intenção de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador dos tributos, ou mesmo excluir ou modificar suas características principais;

- em verdade, o que se pretende é a extinção dos créditos tributários sob condição resolutória de ulterior homologação, momento posterior à ocorrência do fato gerador, que já se verificava pronto e acabado, não havendo razão para imputar o tipo pretendido à contribuinte;

- por essas razões, não há que se falar em aplicação de multa na percentagem de 150% sob o fundamento de que o ato da contribuinte constitui evidente intuito de fraude nos termos do art.72 da Lei 4.502/64;

- das fls.72 a 73 tece comentários acerca da representação fiscal para fins criminais;

Da decisão recorrida:

A já mencionada 3ª Turma da DRJ/Florianópolis, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 07-28.998, de 25 de maio de 2012, por meio do qual decidiu pela procedência do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

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 (com a nova redação dada ao artigo pela Lei nº 11.488/2007, o dispositivo foi reordenado para o §1º do art.44).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Importante mencionar que a decisão de manter a qualificação da multa não foi majoritária, de modo que uma das autoridades julgadoras apresentou declaração de voto na qual defende a impossibilidade de enquadramento do caso nas hipóteses da Lei nº 4.502/64 pelo fato de estes dispositivos circunscreverem-se a condutas que tenham por objeto o fato gerador da obrigação tributária e não o seu pagamento.

Do recurso voluntário:

No recurso voluntário, a empresa autuada principia observando que a decisão recorrida deixou de apreciar seus argumentos referentes ao direito de restituição e compensação. Mas, como a multa aplicada restou materializada em função da declaração de compensação, não pode prosperar o “desprezo” por tais argumentos (que a seguir repete).

Na sequência, em síntese, alegou que:

1. É inadequado o enquadramento da compensação como sendo “indevida” porque basta a previsão legal para sua efetivação. A extinção do crédito tributário por essa modalidade já está prevista no artigo 170 do CTN. Há decisão judicial neste sentido.
2. Não há dispositivo legal que expressamente vede a compensação engendrada. Cita decisão judicial neste sentido.
3. Os créditos utilizados na compensação têm natureza tributária. Cita decisão judicial neste sentido.
4. A Receita Federal é competente para administrar e restituir o empréstimo compulsório. Faz digressão histórica sobre a legislação que tratou do referido tributo e dos órgãos da administração tributária federal para fundamentar essa conclusão.
5. A União é responsável solidária pelo adimplemento da referida obrigação nos termos do artigo 4º, § 3º, da Lei nº 4.156/62. Os artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 admitem a “restituição ou ressarcimento” de créditos do contribuinte mediante compensação.

Ademais, o artigo 275 do Código Civil, § único, denota a incidência de litisconsórcio passivo facultativo, ou seja, o credor pode exigir a devolução da obrigação a qualquer dos devedores.

6. Há similitude entre as obrigações e/ou cautelas da Eletrobrás em dinheiro.
7. Houve desrespeito à capacidade contributiva e à vedação ao confisco.
8. O procedimento compensatório declarado pela empresa não se enquadra no conceito de fraude trazido por lei, sendo totalmente descabida a multa aplicada.

Ao final, requer que o lançamento da multa isolada seja julgado improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Apesar de a recorrente alegar que seus argumentos referentes ao direito de restituição e compensação devem ser apreciados pelo fato de materializarem a multa aplicada, de pronto, há que se afastá-los porque já existe entendimento consolidado no CARF segundo o qual a Receita Federal não tem competência para promover a restituição ou compensação de obrigações da Eletrobrás. Confira-se:

Súmula CARF nº 24: Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

Como é cediço, a matéria sumulada é de observância obrigatória por disposição expressa do que consta no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Portanto, não há como dar guarida aos argumentos de que é inadequado o enquadramento da compensação como sendo indevida, não há dispositivo legal que vede a compensação, os créditos utilizados têm natureza tributária, a Receita Federal é competente para sua administração, a União é responsável solidária pela obrigação e há similitude entre as obrigações e/ou cautelas em dinheiro.

Melhor sorte não socorre a recorrente no tocante às **alegações de que houve desrespeito à capacidade contributiva e à vedação ao confisco**.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com relação à qualificação da multa aplicada em razão do não enquadramento no conceito de fraude trazido pela lei, há que se dar razão à recorrente.

Do que se extrai do Termo de Verificação Fiscal (fls. 77 a 85), o fundamento utilizado para a qualificação foi a hipótese de duplicação do percentual da multa prevista no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03, com a redação vigente à época¹, *verbis*:

§ 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 no 9.430, de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (grifei)

¹ Apesar de o Termo de Verificação Fiscal ter feito referência a este dispositivo com a redação dada pela Lei nº 11.196/05, no corpo do auto de infração (fls. 74) foi indicada a redação dada pela Lei nº 11.488/07. Esta última é a que foi acima transcrita e a que deve ser aplicada ao caso. Nada obstante, as conclusões do presetne voto se aplicam indistintamente para as duas redações.

O artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, bem como seu § 1º, com a redação vigente à época², trazem as seguintes disposições:

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

I - de 75% (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;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (grifei)

Os casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 são os seguintes:

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. (grifei)

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. (grifei)

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.

Quanto à sonegação, não há dúvidas. Só se concretiza depois de ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. Isso porque sua hipótese prevê uma conduta voltada para impedir ou retardar o “conhecimento”, pelo Fisco, “da ocorrência do fato gerador” ou “das condições pessoais de contribuinte”.

A fraude, por outro lado, suscita mais dúvidas por causa da referência ao termo “pagamento”. A redação do artigo 72 da Lei nº 4.502/64 pode ser dividida em duas partes.

Na primeira parte, tem-se as condutas de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Como ensina Marco Aurélio Greco, essa parte do dispositivo legal tem sua aplicação restrita às situações em que “tiverem sido realizados atos que, substancialmente, representem o núcleo da definição do fato gerador, de modo que a sua ‘ocorrência’ seja mera etapa subsequente, e quase que inexorável, a introdução pelo contribuinte (ou outrem) de atos ou omissões que não permitam o aperfeiçoamento daquele fato gerador que iria ocorrer”. Afinal, só se impede ou se retarda algo que está em curso³.

Na segunda parte, quando há alusão a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, tem-se condutas que só se concretizam depois que este tenha ocorrido. É que só se pode excluir ou modificar algo que já exista⁴.

Portanto, a figura da fraude está diretamente associada a condutas exercidas sobre o fato gerador da obrigação tributária principal ou sobre suas características essenciais.

O termo “pagamento” configura o objeto direto dos verbos “reduzir”, “evitar” e “diferir”, os quais, por sua vez, constituem os três resultados que podem ser atingidos com as condutas previstas na primeira e na segunda parte do tipo (“impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador” ou “excluir ou modificar suas características essenciais”).

Ademais, não se deve confundir a figura da fraude contida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64 com as condutas caracterizadas como crimes contra a ordem tributária (artigos 1º e 2º, I, da Lei nº 8.137/90). É certo que todas têm natureza penal, todavia, estas últimas possuem um campo de aplicação muito maior que a primeira. Há situações que podem ser enquadradas como fraude criminal, mas que não se subsumem na hipótese da fraude descrita no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Por fim, o conluio, como diz a lei, é uma conduta que visa aos efeitos referidos nas definições da sonegação e da fraude. Consequentemente, submete-se às mesmas conclusões destes últimos.

Assim, no caso das compensações consideradas não declaradas (§ 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03), as circunstâncias qualificadoras da multa escolhidas pelo legislador preveem condutas que não podem se materializar no âmbito das compensações. O que existe é a possibilidade de aplicação direta do percentual de 150% da multa nos casos de compensações “não homologadas” em que se constate a conduta de “falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, *ex-vi* do artigo 18 c/c o § 2º da mesma Lei, *verbis*:

³ Cf. Marco Aurélio Greco, “Planejamento Tributário”. São Paulo, Dialética, 2008, p. 258.

⁴ Cf. Marco Aurélio Greco, *op. cit.*, p. 259.
Documento assinado digitalmente por JOSE CARVALHO ARAUJO, Assinado digitalmente em 30/04/2014 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 30/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 17/04/2014 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

(...)

§ 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.

Nem se diga que está se fazendo letra morta da lei. As condutas escolhidas pelo legislador não são conceitos abertos e indeterminados que admitiriam seu fechamento mediante uma progressiva construção jurisprudencial. Pelo contrário, as condutas definidas na Lei nº 4.502/64 são bem delineadas e perfeitamente conhecidas há quase meio século. Por isso, não comportam exegese casuística visando à eficácia de norma superveniente.

No presente caso, a conduta que motivou a manutenção da qualificação da multa pela instância *a quo* foi assim descrita pelo voto condutor da decisão recorrida:

A autoridade autuante procurou demonstrar que a contribuinte, ora impugnante, agiu de forma intencional a lesar a Fazenda Nacional, ignorando os atos legais que impediam a compensação nos termos em que pleiteada, e que a levaram a concluir pela aplicação da penalidade do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488/2007).

Também entendo que ficou configurada nos autos a intenção deliberada da contribuinte em efetuar uma compensação ao arrepio da legislação, com utilização de créditos que não possuía, na compensação de valores de tributos e contribuições federais, que passo a comentar.

Observe-se que nas várias **Declarações de Compensação** apresentadas pela contribuinte, cujos débitos ali pretendidos sua compensação foram a base de cálculo para a multa lançada de 150% e ora impugnada, a contribuinte informou que o crédito utilizado teria origem em processo administrativo de nº 10920.005197/200720, o qual vem a ser aquele processo administrativo onde se discutiu o suposto crédito, já tendo a Receita Federal do Brasil se pronunciado acerca do mesmo, onde foi INDEFERIDO O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO conforme DESPACHO DECISÓRIO de fls.21 a 23 (cópia).

Pois bem, posteriormente a este decisório, a Interessada, mesmo sabedora (v. Despacho Decisório a fl.42, verso, parágrafo final) de que não tinha mais qualquer possibilidade administrativa de utilização de seu suposto crédito (que aqui não cabe mais perquirir acerca de sua validade) ingressou com pedidos de compensação, por meio de várias Declarações de Compensação (DCOMP), pleiteando a compensação de seus débitos com créditos que não foram reconhecidos pela Administração Tributária, as quais foram consideradas Não Declaradas, nos termos da legislação que rege o assunto (art. 74, §12, inciso II, alínea 'e').

Contudo, a conduta descrita não se enquadra em nenhuma das hipóteses da Lei nº 4.502/64⁵. Não houve conduta tendente a impedir ou retardar o “conhecimento”, pelo Fisco, “da ocorrência do fato gerador” ou “das condições pessoais de contribuinte” (sonegação), nem conduta tendente a “impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador” ou “excluir ou modificar suas características essenciais” (fraude).

Alguém poderia objetar que a situação caracteriza falsidade de declaração, no sentido do artigo 18 c/c o § 2º da Lei nº 10.833/03, e que a compensação considerada não declarada não deixa de ser uma compensação “não homologada”. Sem embargo, além de não ter sido aquele o enquadramento dado pela fiscalização para a aplicação da multa e de essa ser uma equiparação de duvidosa legalidade, não se vislumbra qualquer atitude da recorrente que caracterize falseamento das informações prestadas. Pelo contrário, as declarações de compensação sempre informaram qual era a natureza do crédito pretendido pela empresa autuada.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário apenas para afastar a qualificação da multa aplicada e, consequentemente, reduzir seu percentual para 75%.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio – Relator

⁵ Num primeiro enquadramento, o Termo de Verificação Fiscal afirma que a conduta amolda-se à hipótese de fraude dada pelo artigo 72 da Lei nº 4.502/64 (fls. 81). Depois, no entanto, faz um enquadramento mais genérico aos casos de evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71, 72 e 73 da mesma Lei (fls. 83). Isso, certamente, foi inspirado na redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 anterior à dada pela Lei nº 11.488/07. Nada obstante, as conclusões do presente voto aplicam-se indistintamente para ambos os enquadramentos.

Declaração de Voto

Na sessão de julgamento, acompanhei o relator pelas conclusões quanto à desqualificação da multa de ofício, e achei por bem registrar a divergência de entendimento.

De fato, penso não ter sido adequada a qualificação da penalidade.

Observe-se que a lei determina a aplicação de multa de 75% , permitindo a duplicação do percentual nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o que exige que a ação dolosa esteja devidamente comprovada.

No caso, a declaração foi considerada como não declarada, pois o crédito apontado não se referia a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. E a acusação fiscal considerou comprovado o dolo pela simples apresentação de declaração com crédito não tributário.

Assim, pelo raciocínio do fiscal, qualquer compensação não declarada seria apenada com 150%, pois sempre estaria implícita a intenção do contribuinte de reduzir tributo de forma dolosa, já que se saberia haver vedação legal. Discordo do argumento. Se existe a possibilidade de lançar com 75% ou 150%, a ação dolosa tem que estar devidamente provada com elementos adicionais.

Entretanto, também discordo do raciocínio adotado pelo Relator de que o art. 72 da nº Lei 4.502, de 1964, não serve para qualificar a penalidade em casos semelhantes.

Entender que nunca os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, terão aplicação nos casos de compensação de tributos, porque somente se aplicariam aos tributos compensados e não a seus créditos, significa esvaziar completamente o conteúdo do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na parte em que permite a qualificação da multa. Isso porque esse dispositivo, ao se utilizar do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aponta para os citados artigos da Lei nº 4.502, de 1964.

É função do intérprete extrair da lei seu significado, harmonizando-a com todo o sistema normativo. Não é possível, contudo, indicar suposta contradição interna na norma e retirar toda sua força cogente, realizando, assim, uma verdadeira “revogação interpretativa”, instituto inexistente em nosso ordenamento.

Ao contrário, deve o intérprete obter da norma um sentido possível, diante do objetivo pretendido pelo legislador, em harmonia com as demais leis e, especialmente, com a Constituição Federal.

Nesse sentido, é evidente que o legislador pretendeu, com essa norma, penalizar os contribuintes que buscassem, de forma fraudulenta, extinguir seus tributos com créditos inexistentes.

Se, nesse intuito, a norma aponta para dispositivo legal que previa ações dolosas contra o fato gerador, deve-se entender que se pretendeu dar sentido mais amplo que o original, aplicando-o, agora, também às situações de extinção do crédito tributário.

Isto é, o legislador, diante da ausência de dispositivo que penalizasse diretamente a conduta de compensar fraudulentamente o crédito tributário, apontou para outro que regulava situação semelhante, pretendendo, assim, aproveitar todos os elementos que se amoldam aos fatos e circunstâncias que se objetivava legislar.

Foram essas as divergências com o voto vencedor que me levaram a acompanhá-lo apenas pelas conclusões.

Documento assinado digitalmente.

José Evande Carvalho Araujo