



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

**Processo n°** 10920.002664/2007-60  
**Recurso n°** 166.381 Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-00.466 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2011  
**Matéria** Multa Isolada  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Recorrida** CRW PLÁSTICOS JOINVILLE S/A

**RECURSO EX OFFICIO**

*MULTA QUALIFICADA - Ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico, que autorizariam a aplicação da multa qualificada, deve a mesma ser reduzida ao percentual normal.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**ACORDAM** os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício.

  
Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz

Presidente

  
José Ricardo da Silva

Relator

31 AGO 2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, José Ricardo da Silva (Relator), Nara Cristina Takeda Taga.



## Relatório

Recorre de ofício a este Colegiado a colenda 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, contra a decisão proferida no Acórdão nº 06-16.119, de 21 de novembro de 2007 (fls. 168/180), que julgou parcialmente procedente o auto de infração de multa isolada (fls. 125), em virtude da redução do percentual de 150% para 75%.

Trata-se de lançamento no valor de R\$ 20.817.515,48, relativo a multa de 150%, exigida isoladamente (fls. 124/128), correspondente aos períodos de 22/01/2007, 14/02/2007, 15/02/2007, 21/03/2007 e 23/04/2007, em virtude de compensações consideradas não declaradas, conforme Despachos Decisórios da DRF em Joinville, nos Processos nºs 10920.000270/2007-77 e 10920.000577/2007-78, decorrentes de créditos relativos a cautelas de obrigações das Centrais Elétricas Brasileiras S/A, tendo como fundamento legal o art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, arts. 43, 44, § 1º, I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, por meio do Processo Administrativo nº 10920.002665/2007-12, que se encontra pensado ao presente processo.

Na defesa interposta (fls. 130/161), a contribuinte apresentou os seguintes argumentos:

*- entende não restar dúvidas que poderá ser procedida à restituição e a compensação de seus créditos tributários com os débitos tributários apurados ou que venha a apurar, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional;*

*- a Secretaria da Receita Federal é competente para administrar o empréstimo compulsório, e que, uma vez atribuída por lei a responsabilidade da União quanto ao adimplemento dos valores tomados obrigatoriamente a título de empréstimo compulsório, conseqüentemente, a SRF é competente para restituir os referidos valores, citando a IN nº 600, de 28/12/2005, que a seu ver permite a possibilidade de restituição. Alega que não só a Eletrobrás mas também a União são responsáveis solidariamente pela restituição ou resgate dos valores arrecadados, sendo a SRF parte legítima para integrar o pólo passivo da relação jurídica, tanto material como processualmente;*

*- o valor apontado no auto de infração, a título de "débitos fiscais", está sendo cobrado de forma arbitrária, já que os débitos subjacentes estão extintos sob condição resolutória de ulterior homologação, ante o pedido de compensação junto ao Fisco (art. 156 do CTN), ou estão suspensos em vista da interposição de recurso administrativo previsto em lei (art. 151 do CTN, inciso III).*

*- durante o procedimento foram prestados ao Fisco todos os esclarecimentos de modo que, a qualquer momento, pudesse verificar a veracidade dos fatos, sendo, dessa forma, indevida a*



*multa imposta de 150%, sob o pretexto de ter agido com fraude ao apresentar ao Fisco procedimento administrativo de compensação de seus tributos;*

*- contesta a afirmação dada no auto de infração de que a sua conduta amolda-se, em tese, à hipótese de fraude, uma vez que não se verifica qualquer dos elementos necessários à existência de crime, sendo a análise realizada pela autoridade pública destoada do melhor direito, e que a exigência da multa no valor de 150% não condiz com a realidade fática;*

*- o crédito apresentado é de natureza indiscutivelmente tributária; e não omitiu nenhum dos elementos do fato gerador, fracionou ou retardou o pagamento do tributo. Não é possível atribuir caráter fraudulento ao procedimento, já que a declaração de compensação depende de deferimento pela SRF e posterior homologação, implicando confissão de dívida dos débitos relacionados. Tampouco esse procedimento se amolda nas hipóteses elencadas no art. 18 da Lei n° 10.833/03 e Lei n° 8.137/90, que define crimes contra a ordem tributária;*

*- a conduta do auditor da Receita Federal em protocolizar representação para fins penais demonstra total desajuste com posições dos Tribunais Superiores, confrontando, inclusive os princípios garantistas constitucionais e que a solução coerente a se considerar é a de que a propositura de ação penal deve ficar condicionada ao julgamento definitivo da ação fiscal, na esfera administrativa;*

*- contesta a cobrança da multa no valor de 150%, pois demonstra ilegalidade e abusividade, impondo ao contribuinte excessiva carga econômica que pode ser traduzido como implicância do indesejado efeito confiscatório. Questiona a possibilidade de redução da multa de 50% ou 40% estampada nos autos, o que evidencia que a mensuração da alíquota foi estabelecida por um critério amoral, sem qualquer correlação econômico-financeira pela falta do pagamento no momento oportuno.*

Ao examinar a peça impugnatória, a turma de julgamento acolheu em parte o pleito da contribuinte tendo reduzido a multa exigida isoladamente de 150% para 75%, fato esse que gerou o presente recurso de ofício. A ementa do acórdão recorrido possui a seguinte descrição:

*Normas de Administração Tributária*

*COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.  
CAUTELAS ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA.  
APLICABILIDADE E PERCENTUAL.*

*Considerada não-declarada a compensação em face da pretensão de utilização de crédito não-administrado pela*

*Secretaria da Receita Federal, aplicável, por previsão legal, a multa isolada de 75%, descabendo a multa qualificada de 150% na hipótese de não ser caracterizado o “evidente intuito de fraude”, referido pela legislação.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Do voto condutor do aresto recorrido, destaca-se que, no entendimento da fiscalização seria desnecessária a previsão legal da multa de ofício na alíquota de 75%, eis que todas as compensações consideradas não declaradas nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, padeceriam do mesmo vício, sempre se lhes aplicando o percentual qualificado. A multa de 150% seria, no caso, devida por presunção legal.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

Recurso assente em lei (Decreto nº 70.235/72, artigo 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, artigos 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relatório, tratam os presentes autos de recurso de ofício interposto pela colenda 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, contra parte da decisão proferida no Acórdão nº 06-16.119, de 21/11/2007, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado contra a interessada, no lançamento de ofício sob exame.

Da decisão prolatada pela turma julgadora extrai-se os seguintes excertos:

*“..., a questão recai sobre o percentual de multa a ser aplicado, eis que a multa isolada é devida na medida em que a hipótese é inequivocamente relativa à compensação considerada não declarada em face da pretensão de utilização de supostos créditos não administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do inciso II, “e”, do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Nessa circunstância, já seria aplicável objetivamente a multa de 75%, independentemente de qualquer outra caracterização.*

*No entanto, o percentual aplicado foi o de 150%, previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em virtude de o crédito oferecido à compensação ser de natureza não-tributária, advindos de Obrigações e/ou Cautelas da Eletrobrás, tendo sido caracterizado, dessa forma, evidente intuito de fraude, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2 de outubro de 2002.*

*Cumpre transcrever a motivação em que se amparou a autoridade lançadora para qualificação da multa em 150%, conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 98/123):*

*“No caso em tela cabe a multa aplicável é a constante do inciso II do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com nova redação dada pela Lei nº 11.196/2005, a qual manda aplicar a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, qual seja: 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*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.*

*A utilização, na compensação, de créditos que não se referem a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, leva-nos à conclusão de que a ação foi tomada em frontal oposição à legislação, com a deliberada intenção de evitar ou, pelo menos, postergar o pagamento dos tributos devidos.*

*Tal conduta amolda-se à hipótese de fraude dada pelo art. 72 da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcrito:*

*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. Destaquei.*

*Este comportamento amolda-se ainda, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I, da Lei nº 8.137/90:*

*Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:*

*1 - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;”*

*Como se percebe nessa informação, usada como referência para a qualificação da multa, tem-se a concepção de que há evidente intuito de fraude quando o sujeito passivo, sabedor de que seu suposto crédito não é passível de ser compensado, em virtude da legislação de regência, procede, ainda assim, à entrega de declaração de compensação, com a deliberada intenção de evitar ou postergar o pagamento dos tributos devidos.*

*Nesse aspecto, a questão é solucionada pela própria previsão legal da multa isolada, inserida no ordenamento jurídico. Ou*

seja, o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação da Lei nº 11.196, de 2005, combinado com o § 12, II, do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação da Lei nº 11.051, de 2004, já mencionados anteriormente, mas que cabe ser lembrados para elucidar a questão:

“§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos:

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (Grifou-se)

“Art. 74. (...)

(...)

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

(...)

II - em que o crédito:

(...)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.” (Grifou-se)

Pela conjugação dos dispositivos, o fato de se buscar uma compensação com créditos que não se refiram a tributos ou contribuições administrados pela SRF já submete a contribuinte, objetivamente, à multa isolada de 75%, como já visto. De outra parte, a razão da qualificação da multa, o evidente intuito de fraude, estaria localizado justamente no mesmo fato, no caso, de efetuar pretensa compensação com suposto crédito não administrado pela SRF. A diferença é que foi considerado, subjetivamente, que a consciência da ilicitude é que caracterizaria a vontade de lesar a Fazenda Pública, denotando dolo no procedimento.

No entanto, caso assim se entendesse, desnecessária seria a previsão de multa de 75%, eis que todas as compensações consideradas não declaradas nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, padeceriam do mesmo vício, sempre se lhes aplicando o percentual qualificado. A multa de 150% seria, no caso, devida por presunção legal.

Como se percebe, há nítida inversão na aplicação do dispositivo legal. A multa qualificada deve demandar a análise dos fatos e do procedimento da contribuinte, para se deles extrair o evidente intuito de fraude. A simples consciência de que o crédito não é

*administrado pela SRF, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude. Em verdade, o fato de a contribuinte inserir em declaração de compensação créditos diversos dos legalmente permitidos foi previsto pela própria lei como razão para que a compensação seja considerada não declarada e como motivação da penalidade consistente na multa isolada objetiva de 75%. Apenas subsidiariamente se aplica a penalidade qualificada, desde que caracterizado o evidente intuito de fraude, nos casos dispostos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 1964.*

*De outro lado, no caso dos autos, não consta que a interessada, em algum momento, tenha tentado fazer crer que os seus créditos fossem diferentes daqueles que efetivamente pretendeu utilizar. Ou seja, ainda que se diga que os créditos eram indevidos para os fins pretendidos e a contribuinte tivesse consciência disso, não houve a tentativa de fazê-los passar por outros que seriam admitidos.*

*Nesse sentido, a contribuinte protocolizou “Pedido de Restituição” de “Obrigações da Eletrobrás”, pugnando pela sua legitimidade; a circunstância de serem indevidos perante a Secretaria da Receita Federal não torna o pedido “em desacordo com a realidade dos fatos”; a contribuinte apresentou declarações de compensação informando como origem de seu crédito aquele “Pedido de Restituição”; e todas as compensações indevidas que geraram as multas isoladas decorreram apenas da natureza do crédito, em face da compensação considerada não declarada consoante previsão da alínea “e” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996.*

*Note-se que a própria previsão legal de “compensações consideradas não declaradas” retirou parte da potencialidade lesiva contra a Fazenda Pública, na medida em que as declarações de compensação incidentes naquelas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, não assumem as características jurídicas próprias das “declarações de compensação”, eis que não extinguem o crédito tributário sob condição resolutória, não constituem confissão de dívida e não submetem a Fazenda ao prazo de cinco anos para proceder à não homologação, além de os recursos interpostos contra o ato administrativo não suspenderem a exigibilidade do crédito e não seguirem o rito do Decreto n° 70.235, de 1972 (§ 13 do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996), em que pese, ainda assim, que a autoridade administrativa tenha que expedir ato formal dando o tratamento de “compensação não declarada”. De qualquer modo, a lei previu, inclusive na hipótese, a cominação de multa isolada para punir a pretensão de utilização indevida daquele instrumento, a declaração de compensação.*

*Por tudo que foi exposto, a multa isolada de 150% há que ser reduzida ao patamar de 75%, devida objetivamente, por previsão legal, em face da compensação indevida considerada não declarada, em hipótese em que a contribuinte pretendeu se*

*utilizar crédito não relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal.*

*Por fim, quanto às alegações acerca da protocolização de Representação Fiscal para Fins Penais, não se deve tomar conhecimento, por não comportar litígio administrativamente, uma vez não previsto no Decreto nº 70.235, de 1972. Ressalte-se, apenas, que o referido procedimento não foi encaminhado à revelia do trâmite administrativo de exigência, posto que se encontra apensado ao presente processo.*

*Isso posto, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento, para que seja reduzida a penalidade aplicada de 150% para 75%, mantendo, assim, a exigência de R\$ 10.408.757,74 de multa de ofício isolada.”*

Estou de pleno acordo com a decisão proferida pelos julgadores de primeiro grau, pois não há como manter a multa qualificada em caso de simples presunção de irregularidade o que, por si só não autoriza o agravamento da multa, caso não acompanhada dos elementos caracterizadores da fraude ou dolo específico.

Para que a penalidade aplicada seja qualificada, o intuito de fraude há que ser evidente. Situações como, nota fiscal “calçada”, subfaturamento, notas “frias”, conta corrente bancária mantida em nome de terceiro, notas fiscais emitidas por empresas inexistentes, etc. não deixam margem a qualquer dúvida quanto ao evidente intuito de fraude. Outras situações não permitem concluir, incontestavelmente, pelo evidente intuito de fraude. Segundo entendimento consagrado neste Conselho, simples irregularidades, tais como o não oferecimento de receita à tributação, quando as operações respectivas estão contabilizadas nos livros fiscais, em princípio, não caracterizam o evidente intuito de fraude. Porém, essa mesma situação pode caracterizar evidente intuito de fraude, se presentes outras circunstâncias.

Portanto, estando ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico, que autorizariam a aplicação da multa qualificada, como pretendido pelo autuante, deve ser mantida a decisão recorrida.

## CONCLUSÃO

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2011

270  
José Ricardo da Silva

