



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.002791/2009-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.945 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MICRO JUNTAS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS ADVINDOS DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA DE 150%. NÃO CABIMENTO.

Ainda que considerada *não-declarada* a compensação de valores oriundos de obrigações da Eletrobrás, não é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% sobre os débitos indevidamente liquidados, tendo em vista que a pretensão de se valer deste tipo de crédito não caracteriza conduta fraudulenta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente em exercício). Ausentes os conselheiros Jandir Jose Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 370/384) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), em face do Acórdão nº **1402-005.907** (fls. 358/368), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 21/08/2008, 15/10/2008, 13/11/2008, 17/12/2008, 15/01/2009, 05/03/2009, 20/03/2009, 03/04/2009, 24/04/2009

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.

Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos de terceiros, advindos de obrigações da Eletrobrás, incabível a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, que seria cabível somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida no caso dos autos.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA SEM EVIDÊNCIA DE FRAUDE.

A multa isolada por compensação indevida com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude está prevista desde a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e apenas foi majorada temporariamente ao percentual de 150% na vigência da Lei nº 11.051, de 2004, sendo restabelecida ao percentual de 75%, após as alterações promovidas pelas Leis nº 11.196, de 2005, 11.488, de 2007, 12.249, de 2010 e 13.097, de 2015.

Intimada dessa decisão, a PGFN interpôs o recurso especial, sustentando divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao que restou decidido sobre a redução da multa de 150% para 75%.

Despacho de fls. 388/395 admitiu o Apelo Fazendário nos seguintes termos:

(...)

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 302-39.549 e 201-78.800, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essas decisões servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em examinar questão sobre a multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03, aplicada no percentual de 150% porque os contribuintes realizaram compensações utilizando créditos expressamente vedados por lei (créditos de terceiro e/ou de natureza não tributária).

Os paradigmas, diferentemente do acórdão recorrido, entenderam que essa conduta é suficiente para a aplicação da multa qualificada de 150%.

Já para o recorrido, o fato de a contribuinte pleitear compensação com crédito de terceiro e de natureza não tributária, em princípio, não impõe a aplicação da multa qualificada, sendo necessária a demonstração do intuito de fraude.

As sucessivas mudanças no texto do art. 18 da Lei 10.833/2003 realmente não prejudicam a caracterização da divergência jurisprudencial sob exame, porque tanto no caso do acórdão recorrido quanto no dos paradigmas as declarações de compensação foram transmitidas nos períodos em que a norma previa tanto a multa de 75% quanto a de 150% para essa hipótese de compensação com créditos expressamente vedados por lei (créditos de terceiro e/ou de natureza não tributária).

E diante de situações semelhantes, os paradigmas mantiveram a multa de 150%, enquanto que o recorrido reduziu essa multa de 150% para 75%.

Se os paradigmas tivessem tratado de multa aplicada sobre declaração de compensação transmitida na vigência da Lei nº 11.051, de 2004, quando a legislação só previa a multa de 150% para a referida hipótese, a caracterização da divergência poderia ficar prejudicada em razão de as decisões cotejadas terem observado diferentes contextos normativos, mas não é esse o caso.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 404/417). Questiona o conhecimento recursal e, no mérito, aduz que não há como reconhecer a pretensão fazendária. Também apresentou recurso especial (fls. 441/449), mas este não foi admitido com base nas razões de fls. 473/478.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e deve ser conhecido com base nas razões expostas no despacho de admissibilidade de fls. 388/395.

Acrescenta-se, aqui, notadamente em face das insurgências expostas em sede de contrarrazões, que o *primeiro paradigma* (Acórdão nº 302-39.549) de fato apreciou a matéria já sob a vigência do artigo 18 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, mas fato é que a legislação anterior também já previa a multa de 150% na hipótese de compensação de crédito de terceiros. Daí a improcedência do argumento de que o dissídio restaria descaracterizado em face da apreciação de normas tributárias distintas.

Quanto ao *segundo paradigma* (Acórdão nº **201-78.800**), o argumento da recorrida também não merece prosperar, uma vez que o andamento processual acostado às fls. 410, ao contrário do que foi interpretado, não demonstra que houve reforma deste julgado, razão pela qual tal precedente é hábil a demonstrar o necessário dissídio.

Dessa forma, o recurso especial deve ser conhecido.

Mérito

Quanto ao mérito, assim se manifestou o voto condutor do acórdão recorrido:

(...)

O cerne da discursão é aplicação de multa na hipótese de compensação “não-declarada” com a identificação de créditos da Eletrobrás. Sobre essa questão, a 1ª Turma da Câmara de Recurso Fiscais pronunciou-se no acórdão 9101-003.109, do qual se destaca a ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO. Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria.

O voto da Conselheira Relatora, Adriana Gomes Rêgo, é reproduzido a seguir:

Como se vê, a multa isolada aplicada encontra previsão na atual redação do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, mais precisamente em seu § 4º, e, assim, aplica-se o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, de 75%, podendo ser duplicado na forma do § 1º desse mesmo dispositivo, para 150%, desde que haja caracterização dos fatos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Portanto, o que diferencia as hipóteses sujeitas as multas de 75% e 150% é a ocorrência de "evidente intuito de fraude" definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

Dessa forma, para que seja aplicada a multa de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu com dolo na execução de alguma das condutas previstas nos citados artigos, não sendo suficiente a mera presunção de sua conduta ser ilícita.

Ou seja, a qualificação da multa por evidente demanda uma análise dos fatos e do procedimento da contribuinte, para deles se extrair o evidente intuito de fraude.

Por conseguinte, há a necessidade que a fiscalização aponte efetivamente alguma fraude ou falsidade envolvendo a compensação.

O fato de a contribuinte estar discutindo a interpretação de matéria vedada em Lei, por mais claro que a legislação pareça ser, não permite deduzir que ele está agindo de má fé ou com dolo. O princípio do amplo direito de defesa é um princípio universal e consagrado na nossa Constituição e não se pode punir alguém por erro de interpretação ou por defender uma interpretação por mais desarrazoada que seja.

Aliás, essa interpretação da Fiscalização pela aplicação direta da qualificação da multa em 150% pelo simples fato de se tratar da hipótese de compensação considerada não declarada por utilização de créditos de natureza não tributária distorce completamente a inteligência do art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003. Isso porque 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.

Nesse sentido, a redação atual do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 dada pela Medida Provisória 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, deixou isso agora mais transparente ainda em sua nova redação: "(...) quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo". No caso, essa hipótese bem mais objetiva, substituiu a hipótese anterior que fazia referência à prática das infrações previstas "nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964", no caso das compensações não homologadas. (...)

Nesse contexto, o fato de o contribuinte pleitear compensação não devida por utilizar crédito de natureza não tributária, definitivamente não se enquadra na hipótese de incidência da norma em comento, uma vez que tudo foi feito às claras e dentro das regras do sistema, sem empregar nenhuma forma de simulação, de ter cometido alguma fraude específica ou mesmo ter cometido alguma falsidade na sua declaração apresentada.

Portanto, no presente caso, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria.

Ressalte-se que a dúvida a respeito da competência da Secretaria da Receita Federal para a restituição destes créditos foi objeto de discussão em processos administrativos, resultando na edição da Súmula CARF 24:

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, o contribuinte pleitear compensação de créditos da Eletrobrás (natureza não tributária) – em princípio – não impõe a aplicação da multa qualificada, sendo necessária a demonstração do intuito de fraude, como já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais no precedente citado.

Acrescenta-se que a Autoridade Fiscal justificou a imposição de multa qualificada por entender que o contribuinte utilizou-se de créditos decorrentes de obrigações da Eletrobrás para extinção de seus débitos, mesmo consciente das vedações impostas às compensações pretendidas, in verbis:

(...)

De toda forma, a análise da legislação revela que se trata de compensação considerada “não-declarada”, por força de identificação de crédito de terceiro, o que é insuficiente para a qualificação da multa por tal compensação, conforme razões acima.

Por fim, pondero que o pedido de compensação foi apresentado em papel e declaração de compensação também em papel, o que confirma que não há qualquer artifício pelo contribuinte que possa justificar a imposição de multa qualificada.

Entende-se que no presente caso, a multa isolada por compensação indevida com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude deve ser aplicada no percentual de 75%. Nesse sentido o Acórdão 9101-005.228 – CSRF / 1ª Turma, Relatora Edeli Pereira Bessa, lavrado em 11 de novembro de 2020, cuja ementa é reproduzida a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2004 MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA SEM EVIDÊNCIA DE FRAUDE. ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.051/2004.

A multa isolada por compensação indevida com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude está prevista desde a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e apenas foi majorada temporariamente ao percentual de 150% na vigência da Lei nº 11.051, de 2004, sendo restabelecida ao percentual de 75%, após as alterações promovidas pelas Leis nº 11.196, de 2005, 11.488, de 2007, 12.249, de 2010 e 13.097, de 2015.

Como se vê, a decisão ora recorrida caminhou no mesmo sentido da jurisprudência desta E. 1ª Turma da CSRF, inclusive em julgamento do qual o presente Julgador participou e acompanhou.

Nenhum reparo, portanto, cabe ao acórdão recorrido.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli