



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

Processo nº	10925.002581/2005-69
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1201-001.947 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	19 de fevereiro de 2018
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA ISOLADA
Recorrente	REUNIDAS S.A. TRANSPORTES COLETIVOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004, 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE.

A autoridade competente para a emissão do despacho decisório e do auto de infração é a da circunscrição da contribuinte, nos termos das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal.

DESISTÊNCIA.

É despicienda a análise quanto ao pedido de desistência, uma vez as Dcomps anteriores não terem relevância no que se refere ao lançamento das multas isoladas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do auto de infração ou da decisão de primeira instância se todos os dispositivos legais foram indicados no auto de infração, não se cogitando, pois, de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. CONFUSÃO PROCESSUAL.

Não se verifica a confusão processual, mesmo após a reunião de processos, se a recorrente pode se defender adequadamente de cada um dos autos de infração autuados sob os processos reunidos.

ADESÃO A PARCELAMENTO. MP 303/2006.

A MP nº 306/2006 não foi convertida em lei e dispositivo que não constava dela originariamente não teve eficácia para fins de caracterizar a desistência quanto a compensações declaradas.

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MULTAS.

O princípio da anterioridade nonagesimal não é aplicável às leis instituidoras de multas tributárias.

IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO.

Devem ser afastadas as multas aplicadas com base em legislação posterior à data da entrega das declarações de compensação.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. QUALIFICAÇÃO. APLICAÇÃO.

A prestação de informação falsa no preenchimento de Declaração de Compensação Eletrônica, com o fim de forçar sua transmissão e respectiva compensação, caracteriza situação prevista nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, o que enseja a aplicação da multa de ofício isolada qualificada no percentual definido no § 1º do inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, sobre o débito indevidamente compensado.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. EFEITOS.

Permanecendo inalterada a penalidade caracterizada no auto de infração, mesmo após as alterações promovidas na legislação de regência, é plenamente aplicável a multa imputada.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CUMULAÇÃO.

Não há que se falar em cumulação entre multa isolada por prestação de informação falsa em PER/DCOMP e multa de ofício em face de débitos declarados indicados para compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa.

Relatório

Adota-se o relatório da Resolução nº 3402-000.746 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste CARF, de 27 de janeiro de 2016, com os complementos necessários:

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Florianópolis/SC, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo integralmente o auto de infração de fls 60 a 138, cujo objeto é a aplicação de multa isolada em razão de compensações (PERD/COMPS) de COFINS.

O processo é longo, pois além de ter sido nestes autos juntado o Processo Administrativo (“PA”) n. 10925.002585/2005-47 (representação para fins penais), também os Processos n. 10925.002582/2005-11 (multa isolada por compensação indevida de PIS) e n. 10925.002583/2005-58 (multa isolada por compensação indevida de IRRF) foram anexados, nos termos da Portaria SRF n. 6129 de 02/12/2005, haja vista serem exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes às multas isoladas aplicadas em decorrência de compensação considerada não declarada (fls. 1403 e 1405).

Ainda, o processo foi indevidamente distribuído ao Segundo Conselho de Contribuintes, que em 19/09/2007 declinou da competência, tendo sido redirecionados os autos ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

Já perante a autoridade julgadora supostamente competente, o processo foi baixado em diligência duas vezes, para dirimir questões referentes aos atos praticados pelo Contribuinte, inclusive pela juntada de documentos.

Diante desse cenário, bem como dos numerosos fatos e provas trazidos aos autos, todos importantes para o deslinde do julgamento, proponho a seguinte resumo do caso, de acordo com os principais atos praticados no decorrer do processo:

Auto de infração

O auto de infração em apreço diz respeito a cobrança de multa exigida isoladamente, no valor de R\$ 19.946.449, 62, cuja lavratura ocorreu em 30/11/2005 e a ciência do contribuinte em 12/12/2005.

A multa isolada foi cobrada em razão de compensações indevidas efetuadas pelo sujeito passivo, com datas de 30/06/2004, 28/02/2005, 31/07/2005, 31/08/2005 e 31/10/2005, com base no artigo 18 da Lei 10.833, e sua redação dada pelo artigo 25 da Lei n. 11.051/2004.

Tal multa foi aplicada com a alíquota qualificada de 150%, haja vista que a autoridade fiscal entendeu que as condutas praticadas pelo contribuinte eram fraudulentas.

No Relatório de atividade fiscal (fls 78), já transcrito diversas vezes neste processo, pode-se encontrar com riqueza de detalhes o histórico dos atos praticados pelo contribuinte, relativamente a tentativas de compensação de tributos federais.

Constata-se que, num primeiro momento, foram feitas PERD/COMPs pelo Contribuinte, ora Recorrente, pelo site da Receita Federal. Tais compensações foram analisadas nos processos 10925.000973/2005-93, 10925.000974/2005-38, 10925.000976/2005-27 e 10925.000978/2005-16.

Porém, antes do início da revisão das declarações de compensação, o contribuinte apresentou declarações retificadoras, para incluir multa e juros nos débitos compensados (fls 88). Os créditos utilizados encontram-se descritos nas tabelas de fls 94.

Então a fiscalização passa a apontar os elementos que caracterizariam a fraude praticada pelo Contribuinte (fls 98) nesta primeira tentativa de compensação via “ativação de créditos pagos”. Valho-me das palavras da Delegacia da Receita Federal, em resposta à diligência solicitada por este Conselho de fls 4733 a 4736, sobre esse ponto:

No entanto, dada a solicitação ora efetuada pelo nobre relator, em apertada síntese pode-se resumir da forma abaixo, os artifícios de que se valeu a contribuinte para apresentar pedidos de compensação eletrônicos (PER/DCOMP), informando como origem dos créditos “pagamentos indevidos” que não ocorreram, uma vez que tais “pagamentos indevidos” tem origem em retificação de DARFs, mediante REDARF¹ e da retificação de DCTF’s. De fato, a contribuinte se apropriou de pagamentos regulares dos anos de 2000 a 2004 que havia efetivado, sendo os débitos regularmente extintos.

Posteriormente, retificou tais DARF’s, mediante REDARF’s, alterando códigos de receita, por exemplo: de 8109 (Pis) para 2172 (cofins) e conjutamente o período de apuração (PA) e o vencimento. A seguir retificou as DCTF, desvinculando os pagamentos que havia indicado para cada um dos débitos, da situação de “pagos” para “saldo a pagar”. Com o processamento das DCTF e posteriormente dos REDARF’s, os valores que haviam sido pagos, passaram a condição de ATIVOS, não pagos, por representarem “débitos em aberto” e posteriormente com a adesão ao parcelamento especial da Lei nº 10684/2003 (Paes) foram consolidados neste parcelamento, inobstante se encontram liquidados, por pagamentos regulares, mediante DARF como se disse.

Assim, os pagamentos que haviam quitado os tributos devidos, ficaram sem a devida alocação, porque desvinculados dos débitos que os quitavam. Estes valores então foram utilizados pela contribuinte para “criar” o indébito que foi utilizado nas declarações de compensação eletrônicas (PER/DCOMP’s). Este foi o primeiro procedimento

Destes fatos, os quais, realço desde já, nunca foram atacados pelo Contribuinte, a fiscalização conclui no relatório de atividade fiscal, que (fls 116):

A atitude do contribuinte de retificar os pagamentos e retificar as DCTF teve um propósito. A deliberação do contribuinte foi a de forjar um crédito fictício contra a União com aqueles pagamentos retificados e com a comodidade de ver parcelados, com juros subsidiados, aqueles débitos originalmente pagos, mediante o Parcelamento Especial – Lei 10.684 – PAES.

Muito embora o Contribuinte não tenha em nenhum momento desmentido tais fatos, desde o início da fiscalização afirmou que **efetuara pedidos de cancelamento/desistência destas compensações no dia 09/03/2005**, os quais teriam sido recepcionados em papel por servidora da Agência da Receita Federal de Caçador/SC. Tal pedido de desistência tornou-se o ponto nevrálgico do deslinde de presente controvérsia, como se demonstrará mais a frente.

Na visão da autoridade fiscal, a afirmação da desistência das compensações em 09/03/2005 – nunca recepcionado pelos órgãos internos competentes da DRF constitui **tentativa do contribuinte se eximir da responsabilidade** (fls 121). Afirma então que o contribuinte foi intimado do início da Revisão de Declaração e Compensação em **31/03/2005**, tendo enviado seu pedido de cancelamento de declaração de Compensação PERD/COMP somente em **06/04/2005** (fls 121). Assim não estava mais aberta a possibilidade de denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (“CTN”), e mesmo que estivesse, não houve recolhimento do tributo devido e dos juros de mora.

Pois bem. Posteriormente foi feita pelo Contribuinte a **apresentação de novos pedidos eletrônicos de compensação**, através de PERD/COMP, datados a partir de 25/07/2005, em relação aos débitos das declarações anteriormente “canceladas” (na visão do contribuinte) ou “consideradas não declaradas” (na visão da Receita Federal), dentre outros créditos e débitos. Ademais, a Fiscalização aponta que nessas novas compensações buscava-se utilizar:

- i)* débitos que já haviam sido enviados para Procuradoria da Fazenda Nacional (“PFN”) inscritos em dívida ativa;
- ii)* débitos parcelados no PAES;
- iii)* débitos não homologados nas compensações anteriores;
- iv)* créditos de terceiros, que não se referem a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal;

Estas compensações **também foram consideradas não declaradas** pela Receita Federal em suas decisões, com base no artigo 74, §3º, incisos III, IV, V e VI; §12, “a” e “c” da Lei 9430/96.

Com relação ao item *iv* a autoridade fiscal aponta **fraude** (artigo 72 da Lei n. 4.502/64) do contribuinte (fls 129). Isto porque, muito embora tenha havido informação nas declarações do contribuinte que os créditos que possuía eram decorrentes de pagamento a maior ou indevido em processo administrativo n. 13807.0006828/2004-70, ele não consta como parte desse processo. Ao não colocar na declaração de compensação que o crédito era oriundo de decisão judicial, porque assim o sistema não rejeitaria automaticamente seu pedido (ele pede a data do trânsito em julgado da decisão), teria incidido em fraude. Outrossim, o contribuinte não está no polo ativo da citada ação judicial. Tudo de forma contrária ao que determinava a IN/SRF 517/2005 em seu artigo 3º. Conclui a autoridade fiscal então que o contribuinte apresentou informações falsas ao fisco, à medida que a divergência entre o conteúdo declarado e a situação fática efetivamente ocorrida configura fraude (quando a divergência for proposital, e acarreta a evasão de tributo (fls 159). Assim, aplica a multa agravada do artigo 44, inciso II da Lei n. 9430/96, vale dizer, de 150% por haver evidente intuito de fraude.

Razões da Impugnação (fls 1372)

Basta que reste brevemente consignadas as alegações do Contribuinte em suas Impugnações, uma vez que todas foram novamente trazidas em sede de Recurso Voluntário, com alguns ajustes, e serão, portanto, devidamente analisadas mais a frente.

Pois bem, com relação às primeiras declarações de compensação, o então impugnante afirmou que foram canceladas em 03/09/2005, portanto antes do início do procedimento de fiscalização. Assim, teria havido denúncia espontânea da infração, a qual não pode ser desconfigurada pelo fato de não ter havido concomitante pagamento da dívida, pois não há comando normativo nesse sentido.

Já no que tange às segundas compensações, alega que *i)* os débitos que se pretendia compensar não estavam inscritos em dívida ativa, uma vez que tais inscrições tinham sido canceladas; *ii)* os débitos que encontravam-se no bojo do PAES só lá estavam por erro da Receita Federal; *iii)* não se pode falar em débitos oriundos de compensações não homologadas, pois as compensações anteriores foram canceladas; *iv)* o crédito em questão não é de terceiro, mas sim próprio, uma

vez que o contribuinte configura, ao lado da empresa P&P Porciúncula Participações Ltda. como parte do processo administrativo indicado na declaração de compensação; *v)* os créditos utilizados na compensação (sobretaxa do Fundo Nacional de Telecomunicação) são “receitas da União” e há legislação que permite concluir pela sua restituição no âmbito da Receita Federal.

Alega ainda a incompetência da autoridade que imputou a multa isolada (DRF São Paulo), que não é a mesma daquela que proferiu os despachos decisórios e competente para a apreciação das manifestações de inconformidade (DRF Joaçaba).

Acórdão da DRJ n. 078.562

Em 8 de setembro de 2006, a DRJ julgou a impugnação, refutando todos os argumentos apresentados pelo contribuinte. A decisão encontra-se estampada na seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa: COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA, MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO - Nos casos de compensação não-declarada, verificada a ocorrência de fraude, aplica-se a multa isolada correspondente a 150% do valor total do débito indevidamente compensado.

Lançamento Procedente

Razões do Recurso voluntário

Tendo sido integralmente mantida a multa isolada pela DRJ, o contribuinte apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho, sob os argumentos “preliminares” de:

i) Incompetência da autoridade que proferiu os despachos decisórios referentes às compensações em questão (DRF de Joaçaba/SC) e lavrou o presente auto de infração para cominação de multa isolada. Isto porque, muito embora a empresa esteja sob a jurisdição da Agência de Caçador, o Processo principal, que é o de restituição, é de São Paulo e encontra-se ativo, jurisdição essa competente para todas as questões atreladas às compensações;

ii) Impossibilidade de aplicação da multa isolada frente aos princípios constitucionais da irretroatividade de norma tributária e da anterioridade nonagesimal (artigo 150, inciso I e III, alíneas “a” e “b” e §6º e artigo 195 da Constituição);

iii) Necessidade de aplicação de retroatividade benigna, constante do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN, ao caso;

iv) Da validade dos pedidos de compensação por força da aplicação do disposto no §7º, do artigo 1º, da Medida Provisória n. 303/2006;

v) Da confusão processual, que levou a afronta ao direito à ampla defesa e ao contraditório;

Com relação ao mérito, a Recorrente aduz que:

vi) Relativamente às primeiras compensações, o pedido de desistência em papel de 03/09/2005 (sic) é válido, já que não é necessário o acompanhamento de

pagamento para que se aperfeiçoe a denúncia espontânea nesse caso, e foi feito antes do início do procedimento de fiscalização, que tornaria nulo todo este processo administrativo;

vii) Não há que se falar que as segundas compensações foram feitas com débitos inscritos em dívida ativa, pois, na realidade, tais inscrições haviam sido anuladas. Cita documentos de fls 946 e 846 que comprovariam suas alegações.

viii) Tampouco é verdade que as segundas compensações dizem respeito a anteriores pedidos não homologados pela Receita Federal, haja vista que as primeiras compensações foram canceladas por desistência tempestiva;

ix) Com relação às compensações serem consideradas não declaradas porque os débitos constavam do PAES, a Recorrente simplesmente afiança que a Empresa aderiu ao parcelamento, como lhe era de direito, não sendo possível aferir qualquer indício de fraude desse ato;

x) No que diz respeito aos créditos das compensações serem de terceiros, afirma ser detentora dos créditos, o que se verifica por ser ela parte integrante do PA de restituição n. 13807.006828/2004-70, declarado na compensação como originário dos créditos próprios. Traz aos autos atestado do DERAT nesse sentido. Ainda, garante que não houve declaração no sentido dos créditos serem oriundos de ação judicial, mas sim do citado Pedido de Restituição Administrativa.

xi) Sobre terem sido efetuadas compensações com crédito não oriundo de tributos administrados pela Receita Federal, repete os argumentos da impugnação;

xii) Informa que aderiu ao PAEX para pagamento dos débitos que pretendia quitar com as compensações, por isso entende que há cumulação indevida de multa isolada e multa de ofício *in casu*;

Finalmente, ressalto que a Recorrente trouxe aos autos, em 25/04/2007, parecer jurídico encomendado aos ilustres juristas Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo sobre algumas das questões atinentes ao processo, juntado aos autos em fls 4653 a 4673.

O parecer acima referenciado analisa as seguintes questões:

a) "É válida a aplicação da penalidade prevista no art. 18, da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 10.051/2004, no caso em que o contribuinte formulou desistência da compensação antes de ser esta apreciada pela autoridade?"

b) "Qual o efeito, relativamente à multa isolada aplicada à consulente, da pretensão dela de compensar aquele mesmo débito com outro crédito (FNT)?"

c) "Qual a repercussão da MP 303, de 2006, em relação à apontada penalidade?"

Por meio da referida resolução, foi suscitado o conflito de competência entre a Primeira e a Terceira Seções do CARF, dirimido pelo Senhor Presidente do CARF, no sentido de que a análise da contenda é da competência da Primeira Seção de Julgamento (fls. 4.907 a 4.910).

Em 26 de janeiro de 2016, foi protocolado o expediente de fls. 4.890 a 4.899, pelo qual a recorrente veicula "razões adicionais devido a fatos supervenientes (Sentença

Judicial Penal) bem como destaques de matéria de defesa, aplicável na espécie, e, que fazem parte integrante das razões do Recurso em análise".

Consta desse documento, em síntese:

[...]

Ínclitos Conselheiros, ocorre que na data da Autuação, a legislação que fundamenta o auto de infração, Lei 10.833/03, já se encontrava revogado pela Lei 11.196 de 21 de novembro de 2.005, em seu artigo 117, que deu nova redação ao artigo 18 da Lei 10.833/2003.

Portanto, com a máxima data vénia, o AUTO DE INFRAÇÃO É NULO DE PLENO DIREITO, PORQUANTO, SUSTENTADO POR LEGISLAÇÃO REVOGADA A ÉPOCA DO LANÇAMENTO.

O equívoco na aplicação da Legislação ocorre novamente quando do julgamento da DRJ, inova, e aplica a Lei 11.051 de 29 de dezembro de 2.004. Legislação essa sem referência no Auto de Infração guerreado.

[...]

Desta forma, a Decisão da DRJ também é nula de pleno direito, por inovar na caracterização da infração, com fundamentação diversa daquela que consta do auto de infração.

[...]

Quando da autuação a Lei 11.196 de 21 de novembro de 2.005, remetia ao inciso II do § 12 do artigo 74 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1.996, no percentual de 75%, quando as compensações foram ditas por não declaradas, ou seja, somente compensação com crédito de terceiros, com crédito prêmio de IPI, com créditos oriundos de títulos públicos, com crédito decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado ou ainda compensações que não se refiram a tributos administrados pela SRF.

Assim, a aplicação correta da legislação não abrange todos os itens autuados, restando, pois as multas impostas em excesso, ferindo frontalmente dispositivo legal aplicável na espécie.

Equívoco maior ainda, é a constatação que não é cabível a multa agravada de 150%, uma vez que não restou comprovada qualquer evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71,72, e 73 da Lei 4.502/64.

Eis que a fraude ali definida não se aplica às hipóteses de compensação, posto que possui pertinência ao fato gerador ou as condições pessoais do contribuinte. Tanto que a Legislação vigente introduzida pela Lei 11.488 de 15 de junho de 2.007, retirou o evidente intuito de fraude, previsto dos artigos 71;72 e 73 da Lei 4.502/64.

[...]

Em data de 09 de março de 2.005, a Recorrente protocolizou pedido de cancelamento das declarações de compensações junto a Agência da Receita Federal de Caçador, SC. Pedido realizado em papel.

Tal pedido fora denegado pela DRJ quando do julgamento.

Entretanto, por orientação da própria autoridade coatora, efetuou em 06 de abril de 2.005, os pedidos de cancelamento das declarações de compensações por meio eletrônico.

Como inexistiu qualquer outro ato escrito que indicasse o procedimento fiscal dando continuidade a Ação Fiscal até o indeferimento dos pedidos de compensação decorreu mais de 60 (sessenta) dias, em 30 de agosto de 2.005, o novo pedido (eletrônico) tornou-se espontâneo nos termos do art. 70 § 2º do Decreto 70.235/72. O que implica dizer que o cancelamento das primeiras PER/DCOMPs foram espontâneos. Não produzindo quaisquer efeitos contra a Empresa Reunidas.

[...]

Como cediço, a Sentença Penal Transitada em Julgada, faz coisa julgada no Cível e Tributário.

[...]

Ínclitos Julgadores, a Recorrente em face do todo narrado nestes autos, sofreu Ação Penal, proposta pelo Ministério Público Federal, Processo 5000522-05.2011.404.7211/SC, donde se extrai da V. Sentença:

"A Denúncia baseia-se na suposta elaboração e utilização de documentos inverídicos quanto a data neles anotadas. Ressalta, também, o protocolo de recebimento igualmente com data supostamente inexata."

A par disso, os depoimentos reduzidos a termo no corpo do IPL, Apontam, em suma, a apresentação tempestiva dos pedidos de cancelamentos das Dcomp's, com protocolos contemporâneos aos recebimentos."

*Ante o Exposto, **REJEITO** a denúncia apresentada, na forma do art. 395, III do CPP.*

O Processo Transitou em Julgado em data de 19 de dezembro de 2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele devendo-se conhecer.

Preliminares.

Nulidade. Auto de Infração. Decisão de primeira instância.

Em documento protocolado posteriormente ao recurso voluntário, a recorrente aduz serem nulos o auto de infração e a decisão de primeira instância. O auto de infração por se sustentar em legislação revogada e a decisão por inovar aplicando legislação sem referência no lançamento:

Ínclitos Conselheiros, ocorre que na data da Autuação, a legislação que fundamenta o auto de infração, Lei 10.833/03, já se encontrava revogado pela Lei 11.196 de 21 de novembro de 2.005, em seu artigo 117, que deu nova redação ao artigo 18 da Lei 10.833/2003.

Portanto, com a máxima data vénia, o AUTO DE INFRAÇÃO É NULO DE PLENO DIREITO, PORQUANTO, SUSTENTADO POR LEGISLAÇÃO REVOGADA A ÉPOCA DO LANÇAMENTO.

O equívoco na aplicação da Legislação ocorre novamente quando do julgamento da DRJ, inova, e aplica a Lei 11.051 de 29 de dezembro de 2.004. Legislação essa sem referência no Auto de Infração guerreado.

[...]

Desta forma, a Decisão da DRJ também é nula de pleno direito, por inovar na caracterização da infração, com fundamentação diversa daquela que consta do auto de infração.

Por primeiro, cumpre esclarecer que o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 não foi revogado pelo artigo 117 da Lei nº 11.196/2005 que apenas deu nova redação ao § 4º e incluiu o § 5º do dispositivo legal em referência.

E também não há qualquer equívoco na decisão de primeira instância ao mencionar a Lei nº 11.051/2005.

Como pode ser visto nos autos de infração (fls. 62, 1.422 e 2.729), em todos eles, na parte relativa à fundamentação legal, há menção ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 e também à Lei nº 11.051/2005.

Rejeita-se, pois, essa preliminar.

Incompetência da autoridade. Despachos decisórios e autos de infração.

Alega a recorrente a "incompetência da autoridade que proferiu os despachos decisórios referentes às compensações em questão (DRF de Joaçaba/SC) e lavrou o presente auto de infração para cominação de multa isolada".

Essa alegação foi abordada com proficiência pela decisão de piso, pelo que se adotam os correspondentes fundamentos como razões de decidir:

Em outra questão preliminar a interessada questiona a competência da autoridade que proferiu os Despachos Decisórios pelos quais as Compensações foram consideradas Não Homologadas. A seu ver o processo principal está sob a jurisdição de São Paulo — SP, e atrelado ao mesmo encontram-se suas Declarações de Compensação. Além disso, a autoridade examinadora não teria obedecido ao disposto no art. 24 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 41 e seguintes da Instrução Normativa SRF nº 46012004. Ainda afirma neste tópico:

- Não houve "avocação formal" pela DRF de Joaçaba, já que a competência, nestes casos é irrenunciável, conforme o art. 11 e § 1º do art. 14 da Lei nº 9.784/99;
- O fato de a interessada estar sob a jurisdição da Agência de Caçador não faz presunção de competência;
- Pede a remessa do processo para a autoridade examinadora do processo de restituição nº 13.807.006.828/2004-70.

Não procede a solicitação da interessada, pois a competência para a homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo à SRF é da DRF que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, no caso a DRF de Joaçaba, conforme determina o art. 47 da IN SRF nº 460/2004, transscrito abaixo, cujo conteúdo e numeração foram mantidos na IN SRF nº 600/2005, que passou a regrar essa matéria.

Art. 47. A homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo à SRF será promovida pelo titular da DRF, da Derat ou da Deinf que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo. (Grifei)

Ressalto haver perfeita consonância entre as decisões proferidas pela DRF de Joaçaba, que têm amparo no art. 47 transcrito acima, com o disposto no art. 41 da mesma IN SRF nº 460/2004 e o disposto no art. 24 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, conforme já dito neste voto, os despachos denegatórios não estão em questão nos presentes autos, o que se discute é apenas a correção ou não da aplicação da multa isolada.

Apenas a título de esclarecimento, acrescento que o processo de restituição nº 13807.006828/2004-70 mencionado tem como interessada a empresa P&P Porciúncula Participações Ltda, CNPJ nº 04.888.139/0001-74 e corre em outra jurisdição (DERAT-SP), circunstância que demonstra a falta de razoabilidade do pedido.

Esse entendimento também é aplicável à lavratura dos autos de infração para a exigência da multa isolada, que é decorrência do Despacho Decisório proferido, tendo-se em vista ainda o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Afronta à ampla defesa e ao contraditório.

Aduz a recorrente que ocorreu uma "confusão" processual, fato que leva à afronta ao direito de defesa e ao contraditório.

Cita a existência no processo de documentos de outra empresa, que foram mencionados nos despachos decisórios (fls. 886, 891, 901 e 906). Também, que no documento de consolidação do débito, após a decisão de primeira instância, o valor cobrado é de aproximadamente R\$ 25 milhões, mas nas primeiras folhas do processo esse valor é da ordem de R\$ 19 milhões, assim como nos DARFs que acompanharam a intimação.

Quanto aos despachos decisórios relativos a Dcomps de outro contribuinte (Reunidas Transportadora Rodoviária de Cargas S/A), eles constam juntados ao processo porque, como visto, o crédito relativo às Dcomps que deram origem às multas controladas neste processo eram decorrentes de um pedido de restituição protocolado por P&P Porciúncula Participações Ltda., que também foi base para Dcomps protocoladas por outras pessoas jurídicas, dentre as quais a citada. Para a verificação quanto a isso, basta a análise dos documentos de e-fls. 1.282 a 1.364 que dizem respeito ao processo de representação fiscal para fins penais. Contudo, para fins de lançamento, não foram considerados quaisquer valores estranhos à própria recorrente. Para essa verificação, é só se proceder ao confronto entre os autos de infração com os respectivos Relatórios de Atividade Fiscal.

No que tange à alegada divergência de valores, ocorre que o processo original, antes das anexações, era relativo à multa pela compensação indevida de Cofins. Essa multa tem o valor (original) de R\$ 19.946.449,62 (fl. 54). Contudo, foram anexados a estes autos aqueles dos processos nº 10925.002582/2005-11 e nº 10925.002583/2005-58, relativos às multas por compensação indevida de contribuição para o PIS/Pasep e IRRF, respectivamente.

Os valores desses processos são:

- a) 10925.002582/2005-11: R\$ 5.302.603,73 (fl. 1.418);
- b) 10925.002583/2005-58: R\$ 30.473,44 (fl. 2.725).

No total, está controlado neste processo o valor de R\$ 25.279.526,79.

E isso foi muito bem explicado quando da decisão de primeira instância, conforme excerto abaixo (fl. 3.791 e 3.807):

Trata-se de autos de infração por meio dos quais exige-se Multa de Ofício Isolada, no percentual de 150%, pelo fato de a interessada ter efetuado compensação indevida de valores em declaração prestada em PER/DCOMP, apresentadas nos anos calendário 2004 e 2005, cujos valores constam no quadro abaixo:

Tributo ou Contribuição	Valor em Reais	Fl.
Cofins	19.946.449,62	12
Pis/Pasep	5.302.603,73	965
IRRF	30.473,44	1934
Total	25.279.526,79	-

[...]

Impugnação

A interessada apresentou uma peça de impugnação para cada auto de infração, que constam nas fls. 921 a 933, 1895 a 1907 e 2867 a 2879, todas idênticas, instruídas com cópia de escritura pública de sua constituição; cópia de documentos de identificação de seu representante legal; cópia de expediente endereçado à Agência da Receita Federal em Caçador — SC, com protocolo de 07/05/2004 [...]

Não se verifica afronta à ampla defesa e ao contraditório.

Adesão a parcelamento. Medida Provisória nº 303/2006.

No recurso há um item denominado "*Da aplicação do disposto no § 7º, do artigo 1º, da Medida Provisória nº 303, de 2006*", tendo sido alegado que "em agosto de 2006, a Recorrente ingressou com o pedido de parcelamento especial instituído pela referida MP, incluindo todo o seu passivo fiscal perante a Receita Federal, inclusive os oriundos das compensações que foram alvo das multas isoladas".

É aduzido ainda:

A opção dada ao contribuinte para inclusão do débito corresponde a uma verdadeira reabertura dos prazos previstos na legislação tributária para que o mesmo renuncie à pretensão de compensar. Com a reabertura do prazo e com a opção exercida pela requerente, a compensação então efetuada perdeu validade, desde a sua origem, o que significa dizer que é como se não houvesse sido feita a compensação.

O invocado § 7º foi redigido da seguinte forma:

§ 7º Relativamente aos pedidos de compensação apresentados pelo contribuinte até 29 de junho de 2006 pendentes de apreciação pela autoridade administrativa, os débitos que deixarem de ser compensados em decorrência do indeferimento, total ou parcial, do pedido, poderão ser, no prazo de 30 (trinta) dias, a critério do contribuinte, liquidados mediante pagamento ou incluídos no parcelamento de que trata esta Lei e parcelados pelo número de prestações que então remanescer, observadas as disposições dos arts. 1º, 8º e 9º desta Lei para determinação do número de parcelas remanescentes.

Ocorre que esse dispositivo não constava do texto original da MP 303/2006. Ele veio apenas com a redação final do Projeto de Lei de Conversão.

No entanto, a referida Medida Provisória não foi convertida em lei e teve vigência somente até 27 de outubro de 2006, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 2006.

Assim, tal dispositivo nunca teve aplicação.

Além disso, a recorrente não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a inclusão dos alegados débitos ao programa de parcelamento excepcional.

Irretroatividade e anterioridade da lei tributária.

Argumenta a recorrente sobre a impossibilidade de aplicação da multa isolada frente aos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal.

Em primeiro lugar, quanto à alegada necessidade de observância do princípio da anterioridade nonagesimal, dispõe o artigo 150, inciso III e § 1º, da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

[...]

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Tem-se, pois, que tal princípio só é aplicável a leis instituidoras ou que majorem tributos e, mesmo assim, comportando exceções, mas não nos casos de estipulação de penalidades.

No que tange ao princípio da irretroatividade, a recorrente assim se expressou:

O Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento — DRJ, aponta para aplicação, de modo retroativo, da legislação tributária, quando, em seu primeiro parágrafo, remete a fatos ocorridos que ensejaram à aplicação da multa de ofício isolada:

"Trata-se de autos de infração por meio dos quais exige-se Multa de Ofício Isolada, no percentual de 150%, pelo fato de a interessada ter efetuado compensação indevida de valores em declaração prestada em PER/DECOMP, apresentadas nos anos calendários de 2004 e 2005, (...)

(...).

A exigência foi embasada no disposto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004." (Grifou-se)

Desnecessário tergiversar a respeito, eis que a própria autoridade aponta a aplicação retroativa da legislação tributária. Ou seja, a autoridade fiscal aplicou legislação editada em 29 de dezembro de 2004 — Lei nº 11.051, a fatos ocorridos antes de sua vigência.

Nessa quadra, faz-se necessária a análise quanto ao efetivo objeto da lide.

Como relatado, após a anexação de outros processos, passou-se a tratar nestes autos, no conjunto, de lançamentos de ofício relativos a multas isoladas pela compensação indevida de Cofins (fls. 54 a 62), contribuição para o PIS/Pasep (fls. 1.418 a 1.422) e IRPF (fls. 2.727 a 2.735). Na parte final dos Relatórios de Atividade Fiscal (respectivamente fls. 77 a 168, 1.429 a 1.495 e 2.745 a 2.839), integrantes dos autos de infração, vê-se que os lançamentos foram efetuados tendo como bases as seguintes Dcomps:

- a) 05440.91500.250705.1.3.04-3835, protocolo em 25 de julho de 2005 (fls. 1.101 a 1.146);
- b) 24729.98061.241005.1.3.04-0402, protocolo em 24 de outubro de 2005 (fls. 1.175 a 1.198);
- c) 24604.81966.220805.1.3.04-0988, protocolo em 22 de agosto de 2005 (fls. 1.213 a 1.226);
- d) 15069.42440.140205.1.3.04-7900, protocolo em 14 de fevereiro de 2005 (fls. 1.259 a 1.265);
- e) em formulário (papel), protocolo em 25 de outubro de 2002 (fl. 1.276);
- f) em formulário (papel), protocolo em 25 de outubro de 2002 (fl. 1.278);
- g) em formulário (papel), protocolo em 19 de dezembro de 2003 (fl. 1.283);
- h) em formulário (papel), protocolo em 13 de fevereiro de 2004 (fl. 1.284);
- i) em formulário (papel), protocolo em 15 de janeiro de 2004 (fl. 1.285) e
- j) em formulário (papel), protocolo em 30 de setembro de 2003 (fl. 1.286).

Segundo consta nos autos de infração, eles se referem a períodos dos anos de 2004 e 2005, como pode ser visto nas fls. 62, 1.422 e 2.729. Nessas mesmas folhas, verifica-se que as normas invocadas são: o artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na redação original e, ainda, esse mesmo artigo, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004. Veja-se o excerto do Auto de Infração (fl. 62):

001 - MULTAS ISOLADAS COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO		
O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração de compensação prestada, conforme Relatório da Atividade Fiscal de folhas 020 a 064.		
...		
Data	Valor	Multa Isolada
30/06/2004	R\$ 4.347.840,62	
28/02/2005	R\$ 217.050,29	
31/07/2005	R\$ 10.582.130,09	
31/08/2005	R\$ 3.447.737,91	
31/10/2005	R\$ 1.351.690,71	
ENQUADRAMENTO LEGAL		
Art. 18 da Lei nº 10.833/03;		
Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/ a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.		

Essas datas são as de emissão dos despachos decisórios pela unidade da Receita Federal em que foram analisadas as declarações de compensação.

Ocorre que, independentemente de quando foi efetuada a análise da compensação declarada, com vistas à sua homologação, para fins de aplicação da multa pela compensação indevida há que se levar em conta a data do protocolo da declaração.

Assim, de plano, verifica-se que não poderiam ter sido incluídas nos lançamentos as Dcomps protocoladas anteriormente a 29 de dezembro de 2003, data da vigência da Lei nº 10.833/2003, pelo que se impõe a exclusão dos valores considerados para fins do lançamento da multa isolada, aqueles dos débitos das Dcomps apresentadas em formulário nas datas de 25 de outubro de 2002, 30 de setembro de 2003 e 19 de dezembro de 2003.

Quanto às demais, não há que se falar em aplicação retroativa da lei, uma vez terem sido apresentadas em data posterior a 29 de dezembro de 2003.

Retroatividade benigna.

Alega a recorrente que há a necessidade de aplicação da retroatividade benigna, conforme dispõe o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, para fins de redução da penalidade do percentual de 150% para 50%, em face da nova redação dada ao inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pela MP nº 303/2006.

Esse assunto também é abordado no parecer dos juristas Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo. A conclusão do referido parecer foi a seguinte:

A MP 303/2006, além de dispor sobre forma especial de parcelamento (PAEX), veiculou algumas alterações na legislação tributária federal. Entre elas está a redução da "multa isolada", prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/96, e aplicada sobre a consulente. A multa passou de 150% para 50%. Assim, se no caso presente fosse cabível a aplicação à consulente da multa a que alude o art. 18 da Lei 10.833/2003, o que demonstramos não ter ocorrido, a penalidade que lhe poderia ser exigida seria de 50% dos valores que teria pretendido compensar, e não de 150%, como lhe exige a autoridade.

Consoante discriminado nos autos de infração, a multa isolada foi fundamentada no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, na redação original e com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

Abaixo, a redação desses dispositivos segundo os períodos correspondentes:

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (redação original):

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.

[...]

§ 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 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

[...]

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (na redação dada pela Lei nº 11.051/2004):

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 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)

[...]

§ 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)

A Lei nº 11.196 deu nova redação ao § 4º:

Lei nº 10.833/2003:

Art. 18 [...]

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (redação original):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinqüenta 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.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (redação da MP 303/2006):

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

II - cento e cinqüenta 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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Posteriormente, os citados dispositivos foram novamente alterados, dessa vez pela Lei nº 11.488/2007. Essa é a redação em vigor atualmente, *verbis*:

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

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, aplicando-se o percentual 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)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Muito embora possa ter havido uma alteração quanto à numeração dos dispositivos legais, o que se verifica é que, apesar das modificações promovidas, a penalidade da infração definida no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, caso dos autos, permaneceu inalterada, estando em pleno vigor atualmente nos mesmos percentuais que vigiam desde o início, ou seja, desde que editadas as leis, conforme transcrições supra.

Assim, as condutas consideradas ilícitas, conforme definição contida nos dispositivos legais, não deixaram de ser tipificadas como infrações em momento algum, ou seja, a ilicitude não foi afastada do mundo jurídico, nem tampouco houve a modificação quanto aos percentuais da multa.

Ocorreu, apenas, a transferência da penalidade decorrente da prática da tipificada infração do anterior inciso II para o inciso I combinado com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A recorrente ainda aduz ilegalidade pela aplicação da multa em excesso. No documento protocolado em 26 de janeiro de 2016, foi feita a seguinte argumentação (fl. 4.894):

Quando da autuação a Lei 11.196 de 21 de novembro de 2.005, remetia ao inciso II do § 12 do artigo 74 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1.996, no percentual de 75%, quando as compensações foram ditas por não declaradas, ou seja, somente compensação com crédito de terceiros, com crédito prêmio de IPI, com créditos oriundos de títulos públicos, com crédito decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado ou ainda compensações que não se refiram a tributos administrados pela SRF.

Assim, a aplicação correta da legislação não abrangeia todos os itens autuados, restando, pois as multas impostas em excesso, ferindo frontalmente dispositivo legal aplicável na espécie.

O § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, quando da autuação, tinha o seguinte teor:

Lei nº 10.833/2003:

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.

[...]

§ 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 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Já o artigo § 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430 tinha a seguinte redação:

Lei nº 9.430/1996:

Art. 74.

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído 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)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. Iº do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (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)

Assim, o percentual de 150% está previsto na legislação e é aplicável aos casos de compensação indevida e compensação não declarada (inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996), não havendo, em face do aspecto da legalidade, nenhum reparo a ser efetuado. A sua utilização para fins do cálculo da multa será analisado em tópico próprio infra.

Mérito.

Preâmbulo.

No recurso voluntário não há nenhuma alegação específica quanto às Dcomps apresentadas em formulário, cujo crédito é decorrente de um pedido de restituição relativo a créditos de "Obrigação ao Portador do empréstimo compulsório à Eletrobras". Tal pedido foi autuado com o número 11831.003440/2003-11, e tem como interessada a pessoa jurídica P&P Porciuncula Participações Ltda.

Em face disso, aplica-se o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Contudo, serão adotadas as conclusões das análises relativas às matérias comuns às razões recursais relativas às demais Dcomps, fazendo-se menção a isso nos respectivos tópicos abaixo.

Pedido de desistência. Débitos inscritos em Dívida Ativa, informados em Dcomps anteriores não homologadas ou incluídos em programa de parcelamento especial.

A recorrente afirma com veemência que é válido o pedido de desistência de compensações em papel, protocolado em 9 de março de 2005, antes portanto do início do procedimento de fiscalização:

a) por não ser necessário o acompanhamento do pagamento para que se aperfeiçoe a denúncia espontânea;

b) mesmo que o documento tenha sido fornecido via "fac-símile" ou cópia simples, houve inquérito administrativo para a averiguação da sua existência e, nesse processo, foi anexada cópia autenticada;

c) uma vez que "a empresa em ato contínuo a desistência, encaminhou o pagamento, via compensação eletrônica, das competências que ficaram em aberto, o que evidencia a figura da denúncia espontânea".

Em documento protocolado em 26 de janeiro de 2016 (fls. 4.890 a 4.899), a recorrente destaca "razões adicionais devido a fatos supervenientes (Sentença Judicial Penal)", informando que foi rejeitada a denúncia oferecida em face da utilização de "documentos inverídicos quanto à data neles anotada". Tal documento seria o pedido de desistência em tela.

Cópia do referido pedido de desistência consta às fls. 1.396 a 1.398. Nele está consignado:

Reunidas S.A. – Transportes Coletivos, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 83.054.395/0001-32, com sede na cidade de Caçador, Estado de Santa Catarina, à Rua Dr. Herculano Coelho de Souza, 555, Centro, CEP 89500-000, por seu Diretor Financeiro *in fine* assinado, vêm, mui respeitosamente perante Vossa Senhoria, forte no que dispõe o artigo 61 e seguintes da Instrução Normativa n.º 460/2004 SRF e demais legislações pertinentes ao caso, requerer o CANCELAMENTO das Dcomp's abaixo discriminadas pelos números de recibo de entrega, motivadas pelas hipóteses previstas no citado artigo.

Após o texto acima transscrito vem um quadro com a relação das Dcomps.

Esse ponto também foi objeto do parecer encomendado aos juristas Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo. Consta na parte relativa às respostas desse parecer:

6.1. É válida a aplicação da penalidade prevista no art. 18, da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 10.051/2004, no caso em que o contribuinte formulou desistência da compensação antes de ser esta apreciada pela autoridade?

Não. Se o contribuinte desiste da compensação antes mesmo de ser ela apreciada pela autoridade, desaparece o fato que poderia configurar a infração. A penalidade, aliás, só pode ser aplicada se a autoridade, ao apreciar a comunicação do contribuinte,

constata a ausência do direito à compensação. Assim, a desistência anterior à apreciação torna impossível o exame pela autoridade e o indeferimento da homologação, que seria o momento para a aplicação da penalidade.

6.2. Qual o efeito, relativamente à multa isolada aplicada à consulente, da pretensão dela de compensar aquele mesmo débito com outro crédito (FNT)?

Nenhum. Sem entrar aqui no mérito da validade da compensação pretendida (que nos parece correta), a aplicação de uma penalidade não pode ter fundamento na suposta prática de outra infração, diversa da imputada pelo auto de infração, e ocorrida posteriormente.

Ocorre que, muito embora nos Relatórios de Atividade Fiscal, partes integrantes dos autos de infração, tenha havido menção às primeiras Dcomps, a multa não foi aplicada tendo como único motivo a irregularidade dos créditos ou dos débitos informados nelas e que, segundo argumenta a recorrente, foram objeto da desistência por meio do documento em relevo neste tópico.

Como visto supra, as Dcomps que fundamentaram a aplicação das multas são (já excluídas aquelas protocoladas antes da vigência da lei que instituiu a penalidade):

- a) 05440.91500.250705.1.3.04-3835 (fls. 1.101 a 1.146);
- b) 24729.98061.241005.1.3.04-0402 (fls. 1.175 a 1.198);
- c) 24604.81966.220805.1.3.04-0988 (fls. 1.213 a 1.226);
- d) 15069.42440.140205.1.3.04-7900 (fls. 1.259 a 1.265);
- e) em formulário (papel), protocolo em 13 de fevereiro de 2004 (fl. 1.284) e;
- f) em formulário (papel), protocolo em 15 de janeiro de 2004 (fl. 1.285).

Nos despachos decisórios relativos às Dcomps eletrônicas, com exceção da de nº 15069.42440.140205.1.3.04-7900, há referência às compensações mencionadas no documento de desistência em tela. Todavia, muito embora a menção a elas, não foram a única motivação para que as primeiras fossem consideradas como não declaradas. Veja-se o despacho decisório relativo à Dcomp nº 05440.91500.250705.1.3.04-3835 (fl. 1.169 e 1.170), cujo texto consta também nos despachos decisórios relativos às Dcomps nº 24729.98061.241005.1.3.04-0402 (fls. 1.207 a 1.211) e nº 24604.81966.220805.1.3.04-0988 (fls. 1.253 a 1.257):

Foram juntadas cópias dos Despachos Decisórios de indeferimento de pedido de restituição, bem assim da não declaração de compensação em relação aos processos fiscais de nº 10.925-000.027/2005-47, 10.925-000.973/2005-93, 10.925-000.934/2005-38, 10.925-000.937/2005-27 e 10.925-000.978/2005-16 (fls. 320/327).

[...]

Com efeito, preliminarmente verifica-se que a grande maioria dos débitos que pretende compensar foram objeto de pedidos de restituição/compensação anteriores que foram totalmente indeferidos, dada a ausência de créditos, consoante resta expresso dos Despachos Decisórios respectivos, relativos aos processos fiscais nº 10.925-000.973/2005-93, 10.925000.934/2005-38, 10.925-000.937/2005-27 e 10.925-000.978/2005-16 (fls. 320/324). No mesmo sentido observa-se que em relação aos débitos do processo fiscal nº 10.925-000.027/2005-47, eis que já haviam sido objeto de inscrição junto a Procuradoria da Fazenda Nacional em Santa Catarina, anteriormente — vide Despacho de fls. 325/327.

Em tais casos cabe a aplicação do art. 74, § 3º, VI e § 12, I da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pelas Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003 e 11.051/2004, abaixo transcrito, "verbis":

Ocorre que os dispositivos citados são fundamentos para se considerar como não declarada a compensação, como de fato ocorreu, mas não para a aplicação da multa isolada prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003. Esta só pode ser aplicada se a compensação for considerada como não declarada com fundamento no artigo 74, § 12, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, motivação exposta nesses mesmos despachos decisórios conforme abaixo (fl. 1.171):

De outra banda, se não fosse pelos aspectos acima abordados, não teria como seguir o presente pedido de restituição cumulado com Declaração de Compensação, uma vez que envolve crédito de terceiros, e ainda que o fossem, o que somente se admite para efeitos de argumentar, ainda assim não se tratam de tributos administrados pela SRF.

[...]

Ora, trata-se, portanto de créditos de terceiros, oriundos de ação judicial em que se discute direito a restituição relativo a sobretarifa que teria sido administrada, inicialmente, pela Telebrás, não se tratando, portanto de tributo ou contribuição administrado pela SRF, resultando, ferido, portanto, o disposto no art. 74 da mencionada Lei nº 9.430/1996.

[...]

Cabe acrescentar que o art. 74, § 12, II , alíneas "a" e "e" também estabelece que será considerada como não declarada a compensação cujo crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, hipótese também aplicável ao presente caso.

No que se refere à Dcomp nº 15069.42440.140205.1.3.04-7900, no despacho decisório correspondente (fls. 1.267 a 1.271) não há nenhuma alusão às Dcomps anteriores objeto do pedido de desistência multicitado. Nesse despacho está assentado que o crédito informado seria decorrente de um pagamento indevido ou a maior de PIS/Pasep, não localizado nos sistemas da Receita Federal.

Quanto às Dcomps apresentadas em formulário, protocoladas em 13 de fevereiro de 2004 (fl. 1.284) e em 15 de janeiro de 2004 (fl. 1.285), elas indicam como crédito um pedido de restituição que foi autuado com o nº 11831.003440/2003-11, cujo titular era a pessoa jurídica P&P Porciuncula Participações Ltda. Esse pedido foi indeferido por se tratar de crédito decorrente de títulos da Eletrobrás (fls. 1.288 a 1.293).

Assim, também quanto a essas Dcomps, a multa não foi aplicada em face daquelas que, segundo a recorrente, foram canceladas pelo pedido em destaque.

A recorrente também alega que não há que se falar que as segundas compensações foram feitas com débitos inscritos em dívida ativa, pois, na realidade, tais inscrições haviam sido anuladas. Cita documentos de fls 946 e 846 que comprovariam suas alegações. Nas referidas folhas trazidas pela recorrente (e-fls. 4.364 e 4.365) há um extrato de consulta à inscrição e uma primeira parte de um despacho/informação, ambos relativos ao processo nº 10925.002750/2004-80.

Há ainda a argumentação de que as segundas compensações não dizem respeito a anteriores pedidos não homologados pela Receita Federal, haja vista que as primeiras compensações foram canceladas por desistência tempestiva.

Com relação a débitos constantes no PAES, a recorrente simplesmente afiança que aderiu ao parcelamento, como lhe era de direito, não sendo possível aferir qualquer indício de fraude desse ato.

Mais uma vez reitera-se que, muito embora nos Relatórios de Atividade Fiscal, partes integrantes dos autos de infração, tenha havido menção a débitos inscritos em Dívida Ativa, relativos às primeiras Dcomps "não homologadas" e que foram incluídos no PAES, todos indicados para compensação, a multa não foi aplicada tendo como únicos motivos essas irregularidades.

Como visto acima, esses fatos ensejariam que as Dcomps fossem consideradas como não declaradas, mas não dariam causa ao lançamento das multas isoladas. Todavia, houve a indicação de outras irregularidades que ensejariam tal lançamento: créditos de terceiros e não oriundos de tributos administrados pela Receita Federal.

Em face do exposto, quanto ao pedido de desistência, é despicienda a análise, uma vez as Dcomps anteriores não terem relevância no que se refere ao lançamento das multas isoladas. No que tange às demais alegações, apesar do acerto delas, também não são suficientes para o afastamento das exações. Como já explanado supra, havia outros motivos para a autuação.

As demais motivações do lançamento serão analisadas em tópicos abaixo.

Créditos de terceiros.

No que diz respeito aos créditos das compensações serem de terceiros, afirma a recorrente ser detentora dos créditos, o que se verifica por ser ela parte integrante do processo administrativo de restituição nº 13807.006828/2004-70, que foi informado nas Dcomps como a origem dos créditos próprios.

Para comprovar o alegado, traz aos autos documento que denomina atestado da DERAT/SP.

Ainda, informa que não houve declaração no sentido de os créditos serem oriundos de ação judicial, porque a origem é o citado pedido de restituição, conforme processo administrativo citado.

Mais uma vez, salienta-se que os lançamentos das multas isoladas deram-se em face das seguintes Dcomps:

- a) 05440.91500.250705.1.3.04-3835 (fls. 1.101 a 1.146);
- b) 24729.98061.241005.1.3.04-0402 (fls. 1.175 a 1.198);
- c) 24604.81966.220805.1.3.04-0988 (fls. 1.213 a 1.226);
- d) 15069.42440.140205.1.3.04-7900 (fls. 1.259 a 1.265);
- e) em formulário (papel), protocolo em 13 de fevereiro de 2004 (fl. 1.284) e;
- f) em formulário (papel), protocolo em 15 de janeiro de 2004 (fl. 1.285).

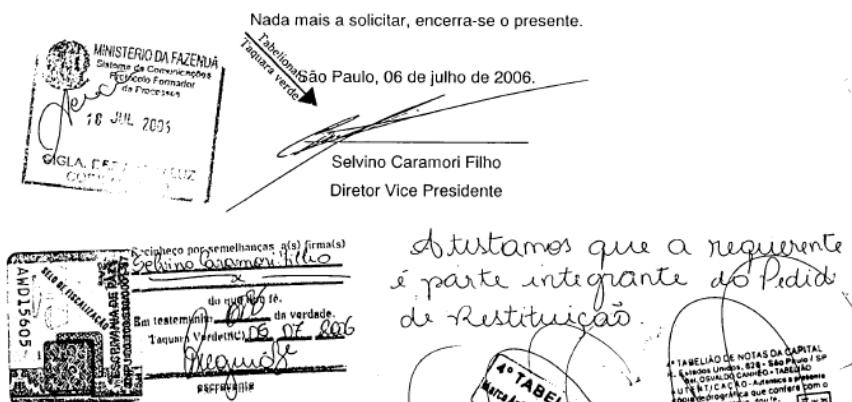
Nas três primeiras foi informado como origem do crédito o processo nº 13807.006828/2004-70. Na Dcomp nº 15069.42440.140205.1.3.04-7900 o crédito informado é decorrente de pagamento a maior ou indevido, cujo registro não foi localizado nos bancos de dados da Receita Federal. Nas duas últimas, o crédito seria decorrente do processo nº 11831.003440/2003-11.

Nos Relatórios de Atividade Fiscal (fls. 77 a 168, 1.429 a 1.495 e 2.745 a 2.839), o autuante menciona os dois processos de restituição. No recurso voluntário, a recorrente se limita a alegar que seria a detentora dos créditos por ser ela parte integrante do processo administrativo de restituição nº 13807.006828/2004-70. Não há nenhuma menção ao processo nº 11831.003440/2003-11.

Muito embora essa omissão, que enseja considerar-se a matéria como não impugnada, o fato é que ambos os processos tinham como titular a pessoa jurídica P&P Porciuncula Participações Ltda. Em face disso, a conclusão ao final deste tópico é aplicável a ambos os casos: três primeiras Dcomps eletrônicas (crédito processo nº 13807.006828/2004-70) e duas últimas Dcomps em formulário (crédito processo nº 11831.003440/2003-11).

O "atestado" a que se refere a recorrente é uma anotação manuscrita em requerimento em que se vê um carimbo apostado por uma unidade da Receita Federal (fl. 4.577):

REUNIDAS S. A. TRANSPORTES COLETIVOS, empresa jurídica de direito privado, CNPJ nro. 83.054.395/0001 - 32 com endereço na Rua Dr. Herculano de Souza, 555, Bairro Reunidas, Caçador/SC, CEP 89.500-000, neste ato representada por seu Diretor Vice Presidente *in fine* assinado, o Sr. Selvino Caramori Filho, inscrito no CPF/MF sob o nº 582.860.129-68, e Carteira de Identidade nº 1.262.672-0, vem perante Vossas Senhorias, solicitar a expedição de ATESTADO, em conformidade com as Declarações de Compensações apresentadas, que estão sujeitas a homologação posterior, como determina a lei, para comprovar que a empresa é parte integrante do Pedido de Restituição constante no Processo nº: 13807006828/2004-70.



Relativamente à matéria, muito bem se posicionou o relator do voto condutor da decisão de piso, cujos fundamentos se adotam como razões de decidir:

Como se vê, a interessada não se insurge contra o fato de que a utilização de créditos de terceiro para fins de compensação no âmbito da SRF seja vedado, e também reconhece ter se valido de crédito objeto de pedido de restituição cujo solicitante é a empresa P&P Porciúncula Participações Ltda. A divergência reside apenas no fato de que, a seu ver, não se trata de créditos de terceiros, pois ela seria parte integrante no mencionado pedido de restituição.

Os únicos documentos existentes nos autos que poderiam levar a crer que a interessada é parte no pedido de restituição tratado no processo nº 13807.006828/2004-70 seriam a sentença judicial nº 632/90, da Justiça Federal de Primeira Instância do Rio de Janeiro — RJ, que trata da legalidade da cobrança de sobretaxa do Fundo Nacional de Telecomunicações — FNT e a Escritura Pública pela qual teriam sido cedidos direitos relativos àqueles direitos creditórios.

Na cópia da sentença nº 632/90, datada de 19/09/90, que se inicia na fl. 1760¹, verifica-se foi impetrada ação ordinária por Mário Alves e Outros (pessoas físicas), *"postulando a restituição das importâncias recolhidas a título de sobretaxa (FNT) aos cofres públicos federais, na qualidade de usuário(s) dos serviços de telefonia, ao argumento de que a sobretarifa é ilegal e inconstitucional"*. O julgamento é favorável e está limitado à análise do direito, não havendo menção a valores.

A cópia da Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios consta nas fls. 2656 a 2659², e é datada de 21/07/05. Como cedente figura a empresa P&P Porciúncula Participações Ltda., que teria adquirido possuiria direito creditório correspondente a R\$25.720.350,07, adquiridos por cessão de direitos creditórios, que na ocasião cedeu e transferiu direitos correspondentes a R\$8.729.017,15 para a empresa Reunidas S/A Transportes Coletivos e outros R\$16.991.332,92 para Reunidas Transportadora Rodoviária de Cargas S/A.

Pelos elementos citados, verifica-se que a interessada nunca integrou a demanda judicial relativa aos pretensos créditos relacionados ao extinto FNT. Ao que parece, pode tê-los obtido após sucessivas transações, pois adquiriu-os de pessoa jurídica, que não integrou lide original, que, por sua vez, foi beneficiária em cessão de direito creditório anteriormente firmada.

O conceito de créditos próprios ou de terceiros utilizado pela legislação tributária diz respeito a créditos decorrentes de recolhimentos feitos pelo próprio contribuinte, ou aqueles objeto de decisão judicial em que tenha integrado o pólo ativo. Apenas quando há a interação Fisco x Contribuinte ocorre a relação direta, e os eventuais créditos daí decorrentes podem ser ditos próprios. A transferência destes a terceiros (ato que não encontra respaldo na legislação tributária), seja a que título for, não confere ao adquirente o *status* de contribuinte, já que nunca esteve vinculado ao fato gerador da obrigação tributária e nem mesmo promoveu o recolhimento indevido ou a maior que o devido aos cofres públicos.

Ainda que estivessem em discussão créditos referentes a tributos ou contribuições administrados pela SRF, o que não é o caso, apenas ao sujeito passivo da relação tributária seria permitido requerer eventual restituição ou a compensação, pois a legislação tributária restringe a aplicação desses institutos aos casos em que se trate de créditos próprios.

¹ e-fl. 2.419

² e-fls 3.525 a 3.528

No caso dos autos está claro que a interessada não teve relação direta com a atividade que teria gerado o suposto crédito, o pagamento de sobretaxa em favor do extinto FNT. Em verdade, está muito distante disso, pois teria adquirido tais direitos creditórios de terceiro, e nem mesmo esse teria qualquer vínculo com aqueles pagamentos ou com a ação judicial na qual teria sido reconhecido o direito creditório.

Aduz a recorrente ainda que não foi indicado que o crédito seria oriundo de ação judicial, mas de um pedido de restituição anterior: processo nº 13807.006828/2004-70. Como já visto, o interessado nesse processo não é a recorrente, mas a pessoa jurídica P&P Porciuncula Participações Ltda.

Demais disso, a informação de que o crédito era decorrente de um processo de restituição anterior (cujo interessado não é a recorrente, repita-se) indica, de forma inequívoca, a intenção da recorrente de ocultar detalhes importantes relativos a esse crédito, inclusive que ele era decorrente de ação judicial.

Créditos não oriundos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil

Quanto a esse item, assim se manifestou a recorrente (fl. 3.894):

No que tange a alegação de ser o crédito não oriundo de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, cumpre salientar ao Julgador que a própria IN 460/2004, prevê, no seu artigo 15 a possibilidade de receita da União, mesmo não estando o mesmo a cargo da SRF, e mais, no artigo 18, VI da Lei nº: 10.522/2002, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional está impedida de promover inscrição ou execução acerca do crédito utilizado nesta compensação (FNT), tal a certeza de sua exigibilidade por parte da empresa recorrente, além do fato de ter sido declarado, pelo STF, como inconstitucional a sua cobrança e lhe tendo sido atribuído, inclusive, status de tributo. O próprio Conselho de Contribuintes, especificamente a sua Terceira Câmara, através de sua competência residual, já julgou solicitações similares como por exemplo, o Recurso Voluntário nº: 134043. Razão pela qual, também, neste particular não procede, *in totum*, as razões expostas na decisão recorrida.

Cumpre ressaltar, novamente, que no recurso voluntário não há nenhuma menção aos créditos decorrentes das "Obrigação ao Portador do empréstimo compulsório à Eletrobras", cujo pedido de restituição foi autuado no processo nº 11831.003440/2003-11, motivo do lançamento de ofício em face das Dcomps apresentadas em formulário.

Nesse ponto, muito embora também essa omissão por parte da recorrente, devem ser aplicadas as conclusões abaixo, em face da similitude quanto à natureza dos créditos pleiteados (sobretarifa do FNT e Obrigações da Eletrobrás) que, segundo a recorrente, lhe dariam direito à restituição.

E, quanto à restituição de quantias recolhidas ao Fundo Nacional de Telecomunicações - FNT, utiliza-se como razão de decidir, novamente, por ser aplicável sem necessidade de adendos, fundamento do voto condutor da decisão de primeira instância:

A interessada ainda rejeita o entendimento de que os pretensos créditos obtidos por meio de cessão de direitos não seriam oriundos de tributos ou contribuições administrados pela SRF. Invoca o art. 15 da IN SRF nº 460/2004 para dizer que a SRF seria responsável pela restituição de "receita da União" mesmo não estando sob sua administração. Também alega que a PFN está impedida de promover a inscrição ou a execução acerca do crédito utilizado na compensação

(FNT), por força do art. 18, VI, da Lei nº 10.522/02. Ainda afirma que o STF declarou a constitucionalidade da exigência do crédito, e que a 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes, por força de competência residual, julgou solicitações similares, citando como exemplo o Recurso Voluntário nº 134043.

Inicialmente é oportuno lembrar que a compensação tributária segue determinação contida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 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.

[...] (Grifei)

Como se vê pela transcrição acima, o *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 é claro ao limitar a compensação a créditos apurados pelo sujeito passivo, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, que poderão ser utilizados para compensação de débitos desse mesmo sujeito passivo.

Os atos normativos expedidos para regulamentar essa faculdade estão em harmonia com o dispositivo legal citado. Uma simples leitura do art. 1º da IN SRF nº 460/04, é suficiente para esclarecer que os procedimentos de restituição e de compensação estão limitados aos recolhimentos a título de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, como se vê abaixo:

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a restituição e a compensação de outras receitas União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa. (Grifei)

Cabe apenas registrar que a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 estabelece, no § 2.º de seu artigo 2.º a única exceção à restituição de créditos vinculados a exações que não estejam sob administração da SRF. Essa exceção recebe tratamento no art. 15 da IN citada como segue:

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

§ 1º Também poderão ser restituídas pela SRF, nas hipóteses mencionadas nos incisos I a III, as quantias recolhidas a título de multa e de juros moratórios previstos nas leis instituidoras de obrigações tributárias principais ou acessórias relativas aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 2º A SRF promoverá a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

[...]

Art. 15. O pedido de restituição de receita da União, arrecadada mediante Darf, cuja administração não esteja a cargo da SRF, deverá ser apresentado à unidade da SRF competente para promover sua restituição, que o encaminhará ao órgão ou entidade responsável pela administração da receita a fim de que este se manifeste quanto à pertinência do pedido.

§ 1º Reconhecido o direito creditório, o processo será devolvido à unidade da SRF competente para efetuar a restituição, que a promoverá no montante e com os acréscimos legais previstos na decisão proferida pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita, ou sem acréscimos legais quando a decisão não os previr.

§ 2º Previamente à restituição de receita tributária não administrada pela SRF, a unidade da SRF competente para efetuar a restituição deverá observar o disposto nos arts. 34 a 38.

Como se percebe, a regra limita a restituição a valores relativos a exações administradas pela SRF. Fora disso, apenas podem ser alcançados pleitos repetitórios de receitas recolhidas por DARF (o que não é o caso aqui tratado, pois os valores foram recolhidos via conta de telefone) e, além disso, tenham tido o direito creditório expressamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita (o que também não ocorre no presente processo).

Ou seja, as únicas atribuições da SRF relativas a tais pleitos são a recepção do pedido e a implementação da restituição, única e exclusivamente por terem sido arrecadadas mediante DARF.

Registre-se que o fato de a Lei nº 10.522/2002, art. 18, VI, dispensar a constituição de créditos, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento de ação de execução fiscal, bem como autorizar o cancelamento dos lançamentos referentes à sobretarifa ao Fundo Nacional de Telecomunicações — FNT, não exerce nenhum efeito sobre as regras de compensação tributária. Caso fosse intenção do legislador, teria sido promovida alteração na Lei nº 9.430/1996, que rege a matéria.

No que tange ao recurso indicado, a recorrente não traz nenhuma ementa ou excerto pelos quais se poderia averiguar o fundamento da alegação. Além disso, as decisões anteriores deste CARF não são vinculantes quanto às posteriores sobre o mesmo assunto.

Multa qualificada. Evidente intuito de fraude.

No documento protocolado em 26 de janeiro de 2016, a recorrente assim se pronunciou:

Equívoco maior ainda, é a constatação que não é cabível a multa agravada de 150%, uma vez que não restou comprovada qualquer evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64.

Eis que a fraude ali definida não se aplica às hipóteses de compensação, posto que possui pertinência ao fato gerador ou as condições pessoais do contribuinte. Tanto que a Legislação vigente introduzida pela Lei 11.488 de 15 de junho de 2.007, retirou o evidente intuito de fraude, previsto dos artigos 71;72 e 73 da Lei 4.502/64.

A alegação é extemporânea, o que indica a preclusão quanto à matéria.

Em que pese essa extemporaneidade, proceder-se-á à análise quanto a essa questão, prestigiando-se os princípios da ampla defesa, contraditório e verdade material.

Pelo entendimento do autuante, a indicação dos créditos nas Dcomps que geraram o auto de infração tratou-se de procedimento intencional, uma vez tal ato afrontar dispositivos literais de lei e, ainda, porque nas referidas declarações há informações inverídicas, tudo com o objetivo de beneficiar a contribuinte de imediato.

Conforme consta no Despacho Decisório (fls. 111 a 115) a contribuinte apresentou diversas Dcomps nas quais informa como créditos, pagamentos a maior ou indevidos pleiteados em outro processo administrativo (nº 13807.006828/2004-70), para compensação com débitos de PIS e COFINS relativos ao período de apuração outubro e novembro de 2005.

Como se constata nos autos (fl. 9), no processo administrativo citado (nº 13807.006828/2004-70), o crédito era de terceiros e referia-se a pedido de restituição formulado pela pessoa jurídica P & P Porciúncula Participações Ltda. (CNPJ nº 04.888.139/001-74):

3 - Ao consultar os sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, verificamos que consta como interessado no processo nº 13807.006828/2004-70 a empresa P & P Porciúncula Participações Ltda.

4 - O crédito originalmente informado no processo acima deriva de sentença judicial da Justiça Federal do Rio de Janeiro, o qual, por Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios, foi inicialmente cedido e transferido de Nova República Empreendimentos e Participações S/C Ltda para Ademir Wiebelling AJ — Administração e Participações Ltda e P & P Porciúncula Participações Ltda e, posteriormente, da P & P Porciúncula Participações Ltda para Reunidas S/A Transportes Coletivos e Reunidas Transportadora Rodoviária de Cargas S/A.

O objeto da referida ação judicial era a legalidade da cobrança de sobretaxa do extinto Fundo Nacional de Telecomunicações - FNT. Os direitos derivados dessa ação

teriam sido transferidos à recorrente mediante a lavratura de Escritura Pública de Cessão de Direitos creditórios.

Em face disso, as compensações (especificamente as Dcomps nº 05440.91500.250705.1.3.04-3835, nº 24729.98061.241005.1.3.04-0402 e nº 24604.81966.220805.1.3.04-0988) foram consideradas "não declaradas".

Ressalte-se que a própria recorrente reconheceu a impossibilidade de compensação de seus débitos com o crédito indicado (pagamento de sobretaxa da FNT) adquirido de terceiros, quando do pedido de cancelamento das Dcomps indicou como motivo "Total inexistência do crédito" (fls. 172, 173, 188 e 189).

Considerou pois o autuante que esse fato, juntamente com outros indicados no Relatório de Atividade Fiscal (fls. 8 a 17), comprovam que a contribuinte ao compensar indevidamente os valores de débitos declarados, realizou ação que se caracteriza como fraude (art. 72, Lei nº 4.502/64), com a consequente aplicação da multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, no percentual de 150%. Consta desse relatório:

9 — O inciso II, § 4º, art. 18, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, exige a aplicação do percentual de 150%, previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, conforme definição dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

[...].

11 — No que tange à compensação com o fim de extinguir o crédito tributário, a legislação impõe o dever instrumental aos sujeitos passivos da obrigação tributária (contribuintes ou responsáveis) de informar ao Fisco os dados dos créditos próprios, mediante entrega da declaração de compensação, para a homologação do feito no prazo quinquenal. Como é com base no conteúdo dessas declarações prestadas pelos contribuintes e responsáveis que são verificadas as regularidades dos créditos contrapostos para a compensação, a divergência entre o conteúdo da declaração e a situação fática efetivamente ocorrida configura fraude (quando a divergência for proposital) e acarreta a evasão de um tributo. A falsidade de uma declaração consiste na deliberada inclusão de situação fática inverídica em seu conteúdo informativo, simulando a ocorrência de um fato ou de suas características (falsidade ideológica, art. 299 do Código Penal).

12 - Ao ter enviado uma Declaração de Compensação à Secretaria da Receita Federal informando que o crédito não foi oriundo de ação judicial e não foi oriundo de terceiros, quando sabia ser, não há outra conclusão possível que não a de que a ausência desta informação tenha sido intencional. Quando o agente presta informações em desacordo com a realidade dos fatos e, com isso, reduz ou suprime o pagamento do tributo, tipificada está a conduta do art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90: (grifos acrescidos)

Pelo que se verifica nos excertos do relatório acima transcritos, ficou caracterizada a fraude, uma vez que a ação da contribuinte excluiu ou modificou as características essenciais dos fatos geradores, relativamente aos tributos compensados, pela

redução do montante devido, além de ter evitado ou diferido o pagamento na parte indevidamente compensada, conforme definição contida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64:

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. (Grifo acrescido)

Abaixo, ementa de decisão da Sétima Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, nesse sentido:

Acórdão nº 107-09.007

Sessão de 26 de abril de 2007

COMPENSAÇÃO. REQUISITO DE VALIDADE

Somente o crédito apurado pelo sujeito passivo, inclusive quando haja decisão judicial com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, ou seja, crédito de natureza tributária, poderá ser utilizado para compensar débitos tributários próprios com este órgão, não tendo esse condão crédito de natureza trabalhista.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO

A prestação de informação falsa no preenchimento do formulário eletrônico PER/DCOMP, com o fim de forçar sua transmissão, caracteriza evidente intuito de fraude, ensejando a aplicação da multa isolada no percentual previsto no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96 sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Lançamento Procedente

Essas conclusões, como explicitado acima, também são aplicáveis às Dcomps apresentadas em formulário, em face de os créditos (Obrigações da Eletrobrás) não serem oriundos de tributos administrados pela Receita Federal.

Inobstante toda essa explanação, quanto à Dcomp nº 15069.42440.140205.1.3.04-7900, a conclusão do despacho decisório está assim redigida (fl. 1.271):

No uso da competência atribuída, indefiro o pedido de restituição e em consequência considero não declarada a compensação nos termos da legislação de regência.

Como pode ser visto à fl. 1.267, o crédito era decorrente de um pagamento indevido ou a maior de contribuição para o PIS/Pasep do período de apuração dezembro de 2003. No entanto, tal pagamento não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.

Em face disso, considerou a autoridade administrativa ter havido fraude por prestação de informação falsa por parte da interessada na compensação.

Ocorre que as hipóteses do artigo 74, § 12, da Lei nº 9.430/1996 (de natureza objetiva), que autorizam seja a compensação considerada como não declarada, não contemplam o fato apontado como motivador para tal consideração.

Vê-se pois que, formalmente, a multa não poderia ter sido aplicada. A uma, porque o *caput* do artigo 18 da Lei nº 10.833, na redação da Lei nº 11.051/2004, prevê a aplicação caso a compensação seja não homologada. A duas, porque não havia motivo para considerar-se a compensação como não declarada.

No despacho decisório há longo arrazoado sobre a prestação de informação falsa e ocultação de informação relevante, conforme abaixo (fl. 1.268):

A contribuinte promoveu as compensações acima relacionadas. Nesta linha, portanto, não há como se homologar as compensações em questão, mesmo porque os créditos que dariam suporte a dita compensação foram criados artificialmente, ficticiamente, fraudulentamente, consoante se demonstrará adiante.

De fato, resta caracterizada a participação da pessoa jurídica na tentativa de fraude engendrada. Neste sentido, mesmo diante das justificativas apresentadas, consideramos que a contribuinte prestou **informação falsa** nas declarações eletrônicas de compensação e, desse modo, **ocultou informação relevante da autoridade administrativa**.

De ver, a interessada criou "ficticiamente" um crédito, uma vez que não se localizou no sistema de registro de pagamentos, o crédito apontado com as características indicadas de data de pagamento, valor pago, tributo e data de vencimento, devendo-se, refutá-lo (sic) como fictício:

TRIBUTO	PA	VENCNTO	Data Pago	Valor Pago-R\$	SISTEMA SINAL 09
8109	12/03	15/01/2004	15/01/2004	187.454,04	Não localizado

Neste passo, consoante comprovado — vide tela do sistema sinal às fls.13 - inexistente o alegado pagamento indevido ou a maior como informado, **inexistindo, portanto crédito em igual montante (1ª falsidade)**. Em suma, a contribuinte não é credora da fazenda nacional, mas devedora do valor em causa. Nos Perdcomp, todavia, com o intuito de burlar os sistemas eletrônicos de controle da SRF **informou a existência de crédito gerado ficticiamente mediante a utilização de artifícios (2ª falsidade)**.

[...]

No que tange à compensação com fins à extinção do crédito tributário, a legislação impõe o dever instrumental aos sujeitos passivos da obrigação tributária (contribuintes ou responsáveis) de informar ao Fisco os dados dos créditos próprios, mediante entrega da declaração de compensação, para a homologação do feito no prazo quinquenal. Como é com base no conteúdo dessas declarações prestadas pelos contribuintes e responsáveis que são verificadas as regularidades dos créditos contrapostos para a compensação, a divergência entre o conteúdo da declaração e a situação fática efetivamente ocorrida configura fraude (quando a divergência for proposital) e acarreta a evasão de um tributo. A falsidade de uma declaração consiste na deliberada inclusão de situação fática inverídica em seu conteúdo informativo, simulando a ocorrência de um fato ou de suas características (falsidade ideológica, art. 299 do Código Penal).

Posto isso, ao informar que, em 14/02/2005 (data da transmissão dos Perdcomp), a existência de um crédito inexistente correspondente, a contribuinte burlou a norma contida no art. 74 da Lei 9430/1996 na nova redação que lhe foi dada (Lei nº 10.833/2003). 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.

Desta forma, uma vez tendo sido a compensação efetuada com crédito "fictício" de natureza não tributária, conclui-se ter sido irregular o procedimento adotado pela interessada. Assim sendo, cabe a aplicação de multa isolada conforme previsão contida no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o qual assim dispõe:

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.

No presente caso cabe o lançamento da multa isolada sobre os valores compensados indevidamente, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/1996 em razão da fraude acima referida.

Neste sentido, portanto impõe-se, ainda, considerar como não declarada a compensação face a existência de lei específica (art.156, inciso I, do CTN), ou seja o crédito informado inexiste pois liquidaram débitos devidamente formalizados, quitados mediante pagamentos em DARFs próprios, com ofensa ao estatuído no "caput" do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 10.833/2003, combinado com o disposto no § 12, alínea "e" do mencionado art. 74 da Lei nº 9430/1996, na redação dada pela Lei 11.051/2004.

Mais uma vez, ressalta-se que o caso não se subsume ao contido no disposto no artigo 74, § 12, inciso II, alínea "e", da Lei nº 9.430/1996:

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.

E, muito embora todo o arrazoado, o fato de não existir o pagamento indicado como crédito não caracteriza, por si só, uma falsidade, não havendo comprovação da prática de fraude.

Cumulação de multa isolada e de ofício.

A recorrente informa que aderiu ao PAEX para pagamento dos débitos que pretendia quitar com as compensações e, por isso, entende que há cumulação indevida de multa isolada e multa de ofício.

Os débitos indicados para compensação são de vários períodos de apuração, como pode ser visto nos Relatórios de Atividade Fiscal.

Pelo histórico do processo, foi visto que os débitos haviam sido informados em DCTFs, pelo que a multa aplicável para o pagamento em atraso é a de mora.

Ademais, a multa isolada é aquela decorrente de prestação de informação falsa no preenchimento do formulário DCOMP.

Também, a recorrente traz sua alegação de forma genérica sem indicar quais débitos inseridos no programa excepcional de parcelamento teriam sofrido incidência de multa de ofício.

Não há, pois, como se acatar a alegação.

Conclusão.

Em face do exposto, conheço do recurso para DAR-LHE provimento parcial, exonerando as multas isoladas em face da Dcomp nº 15069.42440.140205.1.3.04-7900 e das Dcomps apresentadas em formulário e protocoladas em 25 de outubro de 2002, 30 de setembro de 2003 e 19 de dezembro de 2003.

(assinado digitalmente)
Paulo Cezar Fernandes de Aguiar