



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10935.003118/2006-04
Recurso nº 138.251 Voluntário
Matéria MULTA DIVERSA
Acórdão nº 303-35.469
Sessão de 7 de julho de 2008
Recorrente CLEBER LENON GRIGIO - ME
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

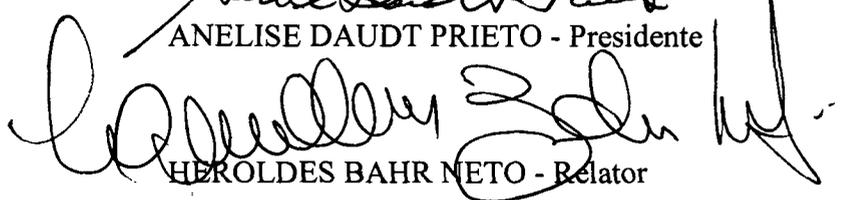
ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/11/2004

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS NÃO-TRIBUTÁRIOS E NÃO ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. MULTA APLICADA EM 75%. MANTIDA. INAPLICABILIDADE, *IN CASU*, DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA
RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

HEROLDES BAHR NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Luis Marcelo Guerra de Castro, Vanessa Albuquerque Valente, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata o presente feito de procedimento administrativo fiscal (AI de fls. 215/253), consubstanciado na aplicação de multa de 150% exigida isoladamente, no montante de R\$ 14.608,95, decorrente da compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, constantes das Declarações de Compensação – transmitidas, respectivamente, em 10/11/2004 e 30/11/2004, mediante utilização de créditos de natureza não tributária e não administrados pela SRF, objeto de despacho decisório no Processo nº. 10935.002959/2004-24.

Regularmente intimada do feito fiscal em 29/04/2005 (AR fls. 256), a empresa contribuinte apresentou impugnação de fls. 259/281, suscitando, em sua defesa, os seguintes pontos, os quais transcrevo, em síntese:

A contribuinte, em 04/11/2004 por não possuir toda a documentação requerida, preferiu apresentar sua desistência, através do cancelamento das PERD/COMPS;

Os créditos que haviam sido informados pela contribuinte servem perfeitamente para compensar créditos tributários vencidos e ou vincendos junto à Receita Federal, conforme preconiza a Emenda Constitucional 30/00, que alterou o artigo 78 do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias;

A contribuinte requereu o cancelamento das perd-comps, e assim os débitos ficaram em aberto, e por conta disso, a multa máxima devida poderia ser de quando muito igual a 20%, e mesmo assim somente quando a dívida fosse enviada para a dívida ativa, mas jamais ser equiparada a um sonegador contumaz;

A contribuinte sofre a violação dos seus direitos uma vez que, em razão da mudança da legislação no que se refere a obrigação de apresentar documentos antes desnecessários;

O fato é que quando a contribuinte tomou conhecimento das exigências formuladas em decorrência das mudanças na legislação, preferiu desistir das compensações e conseqüentemente não realizou compensação alguma, apenas não pagou;

A contribuinte em questão em nenhum momento praticou qualquer ato que sequer se aproxima de uma característica de sonegador; não existe a ocultação; não existe o dolo; por conseqüência não há que se falar na imputação de multa de 150%;

Como aqui não se vislumbra, sonegação de impostos, quando muito caberia uma multa de 20% (vinte por cento), por conta da inscrição da dívida, mas jamais uma multa de 150% (cento e cinquenta por cento), simplesmente porque isso é absurdo;

O estabelecimento de multas fiscais não pode induzir à violação ao princípio do não-confisco. A alíquota da COFINS é de 3% (três por cento). Contudo, a multa aplicada pelo fato do contribuinte ter

informado e depois cancelado a informação é de 150%. Dessa forma, podemos dizer que pode a multa ter caráter confiscatório;

Por fim, pugna pela improcedência do Auto de Infração guereado.

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR), que julgou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente o lançamento fiscal, para reduzir a penalidade aplicada de 150% para 75%, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 7.304,48, de multa de ofício isolada. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Data do fato gerador: 30/11/2004

INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, as quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de ofensa a princípios constitucionais.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE E PERCENTUAL.

Constatada, em declaração prestada pelo sujeito passivo, a compensação indevida em face da pretensão de utilização de crédito de natureza não-tributária, cabível, por previsão legal, a existência da multa isolada de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% na hipótese de ser caracterizado o "evidente intuito de fraude" referido pela legislação.

Lançamento Procedente em Parte¹

Inconformada com a decisão nos autos de processo administrativo em cotejo, apresentou a Recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário (fls. 305/322). Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados na defesa inaugural, acrescentando os seguintes pontos:

Observando-se o art. 138 do CTN, com tal benesse, podemos dizer que no caso em tela, o contribuinte compensou seus débitos, não sendo mais sequer devedor, ou seja, numa posição ainda melhor do que um contribuinte que faz a denúncia espontânea perante a SRF. No entanto, para nossa surpresa, a contribuinte está equiparada a um sonegador;

Identificada a extinção do crédito antes de qualquer procedimento do FISCO, emerge a interpretação da aplicabilidade da benesse da denúncia espontânea (CTN, arts. 156, II e 138);

Além disso, até por um princípio de isonomia, o tratamento dispensado a uma pessoa que informa a compensação de seus créditos (adquiridos e transferidos de forma legal), não pode ser pior que aquele que não paga, ou seja, não pode sofrer uma multa de 150% e ou 75%, enquanto

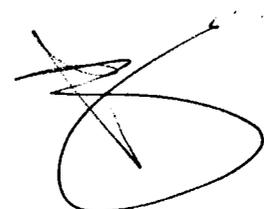
¹ Acórdão DRJ/CTA 06-12.655, de 31 de outubro de 2006 (fls. 293/301).

que aquele contribuinte que, simplesmente não paga e nada informa, sofre uma majoração de apenas 20% no total de seu débito;

Conclui que a multa é indevida, mesmo com a redução de 75%, pois não foram também aplicadas corretamente as normas relativas a espécie, devendo portanto o recurso ser provido, arquivando-se o auto de infração atacado.

Foram os autos encaminhados a esse Terceiro Conselho de Contribuintes para análise e parecer.

É o relatório.



Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

No presente caso, infere-se que a questão central cinge-se à anulação da penalidade de multa pelo atraso na entrega da DIF – Declaração de Informações – Papel Imune, referente ao período de 01/01/2002 a 30/06/2004, no valor de R\$ 58.500,00.

No presente recurso, infere-se que a questão central cinge-se ao direito de compensação e inaplicabilidade multa moratória de 150%, reduzida para 75%, em face da benesse do instituto da denúncia espontânea.

Contudo, melhor sorte não assiste à Recorrente. Outrossim, a decisão *a quo* que reduziu o percentual da multa aplicada está correta, não merecendo ser alterada. Senão vejamos.

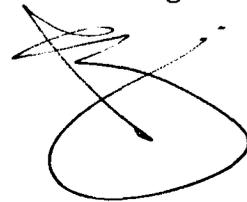
Neste sentido, o voto condutor do Acórdão guerreado:

De qualquer modo, o presente litígio é relativo tão-somente à exigência de multa isolada, como descrito no auto de infração, à fls. 252, em face de “compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo”, com a utilização de crédito de natureza não-tributária e não administrado pela Secretaria da Receita Federal, segundo a previsão do art. 18 da Lei nº. 10.833, de 2003.

(...)

O cerne da questão posta, assim, refere-se ao fato de o legislador, na medida em que conferiu ao contribuinte a prerrogativa de adotar os procedimentos inerentes à compensação, inclusive com a possibilidade de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação ou do decurso do prazo para tal procedimento administrativo, por meio de declaração própria, haver estabelecido, em contrapartida, situações para as quais, em desconformidade com o direito subjetivo que assistiria ao sujeito passivo do tributo/contribuição, incorrer-se-ia em infração à lei, punível com multa de ofício isolada, como, no presente caso, em face da utilização de créditos de natureza não-tributária, característica, aliás, que a impugnante não questiona, mesmo porque é inequívoco, dado que o suposto crédito é relativo ao litígio judicial decorrente de ocupação de terras do imóvel denominados “Apertados”, em face do Estado do Paraná. Note-se que não se trata de crédito que a interessada tenha obtido por decisão judicial e muito menos que lhe tenha sido reconhecido judicialmente o direito de – contrariamente à norma legal – opô-lo à SRF por meio de compensação.

(...)



Todavia, a autoridade fiscal, em que pese reconhecer a previsão legal de aplicação dos percentuais de multa previstos nos incisos I (75%) e II (150%) do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, não foi além daquela presunção, não laborando no sentido de caracterizar “a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964”, não fazendo consideração alguma a respeito da conformidade dos fatos ao inciso II do art. 44 da lei nº. 9.430, de 1996.

(...)

A diferenciação, portanto, das hipóteses sujeitas às multas de 75% a 150% é a ocorrência de “evidente intuito de fraude” definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502, de 1964, o que, conjugado com a previsão de multa isolada por compensação indevida “conforme o caso”, conduz à conclusão de que, das três situações previstas no caput do art. 18 da Lei nº. 10.833, de 2003, apenas a última se encontrava, por lei, sujeita à multa qualificada de 150%.

Assim, se a contribuinte fez compensação de débito e crédito não passível desse procedimento por expressa previsão legal, estava sujeita à multa objetiva de 75%; se a contribuinte se utilizou de crédito de natureza não-tributária, estava sujeita à multa objetiva de 75%; e se praticou ato que caracteriza infração prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502, de 1964, sujeitava-se à multa de 150%. Eram, portanto, hipóteses previstas em lei com as correspondentes sanções.

Tratando-se o presente caso de uma compensação indevida por utilização de créditos de natureza não-tributária, aplica-se objetivamente a multa de 75%, não havendo presunção legal de atribuir ao fato o caráter de evidente intuito de fraude.

Deve-se, portanto, reduzir a multa aplicada de 150% para 75%.

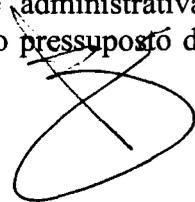
De fato, para a configuração da aplicação da multa isolada em percentual de 150%, imprescindível se faz a comprovação precisa de que o contribuinte operou com fraude, fato este que não restou veemente elucidado nos autos.

Outrossim, como bem elucidou o Nobre Julgador *a quo*, não subiste no presente caso, presunção legal que ampare o caráter de fraude à compensação indevida por utilização de crédito de natureza não-tributária.

Com efeito, caberia à autoridade fiscal demonstrar os motivos que circundaram à majoração da multa, não aplicando-a ao mero acaso.

Do mesmo modo, no caso em cotejo, o Fisco, sob o argumento de que por ter a compensação sido efetuada indevidamente, mediante utilização de crédito de natureza não-tributária e não administrado pela Secretaria da receita Federal, procedeu à autuação do sujeito passivo, ora recorrente, aplicando-lhe a multa de 150%, em de que o evidente intuito de fraude estaria caracterizado pela compensação indevida em face da pretensão de utilização de crédito de natureza não-tributária.

Ocorre que, no contexto, para que a autoridade administrativa proceda à aplicação de multa no patamar 150%, deve-se ater-se ao exclusivo pressuposto de o evidente



dolo ou fraude praticados pelo sujeito passivo no intuito de compensar os crédito de natureza não-tributária.

Neste sentido, estabelece a Lei n.º 9.430/1996, com a nova redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, na Seção “Normas sobre o lançamento de tributos e contribuições”, tópico “Multas de lançamento de ofício”, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho 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 n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

na forma do art. 8º da Lei n.º 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;

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;

§ 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

I - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

II - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

III- (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

V - (revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007);

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b" com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007);

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c" com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007);

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal."

previa que: Acresça-se que a redação do diploma legal, antes das alterações em menção,

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

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (Grifou-se)

Desse modo, pelo próprio texto legal, constatando-se uma compensação indevida por utilização de créditos de natureza não-tributária, aplica-se a multa no percentual arbitrado pelo Fisco, apenas o fazendo em percentual de multa qualificada se caracterizado o evidente intuito de fraude, a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ou em percentual de multa agravada na hipótese do § 2º do mesmo artigo.

Feitas essas considerações, ainda que a utilização de créditos de natureza não-tributária incida em hipótese para a qual se recomenda a aplicação de multa, não se justifica, por esse simples motivo, a incidência de multa qualificada.

Cite-se o posicionamento deste Conselho de Contribuintes:

Multa Isolada por Compensação Indevida. Cabimento. A apresentação de Declaração de Compensação baseada em créditos de natureza diversa da tributária é passível de penalização com a multa estabelecida no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003. Retroatividade Benéfica. Condições e Limites. A mera alteração do texto legal não é suficiente para afastar a imposição de penalidade pela aplicação da retroatividade benéfica conforme o inciso II do art. 106 do CTN. Exige-se que a nova redação deixe de considerar a conduta uma infração ou tratá-la como contrária às normas. Se o texto ~~novel~~ passar a impor penalidade menos severa do que redação original, aplicar-se-á a última redação. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO (Acórdão nº.

303-35067, Cons. Luis Marcelo Guerra de Castro, 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 29/01/2008).

MULTA ISOLADA AGRAVADA DE 150%. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS ADMINISTRADOS PELA SRF COM TÍTULOS DA ELETROBRÁS. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. Não se pode aplicar a multa de ofício agravada quando não resta comprovado nos autos, o evidente intuito de fraude, por parte da autuada, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 27.12.1996. Não caracterizado na hipótese dos autos. MULTA ISOLADA DE 75%. ARTIGO 44, INCISO I, DA LEI N.º 9.430, DE 27.12.1996. APLICABILIDADE. Devida, 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 II, do artigo 44, da Lei n.º 9.430/96. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE (Acórdão 303-35261, Cons. Nilton Luiz Bartoli, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 24/04/2008).

Impende registrar, também, que o art. 18, § 4º da Lei n.º. 10.833/2003, com nova redação dada pela Lei n.º. 11.488, de 15 de junho de 2007, estabelece que:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

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

(...)

§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.”

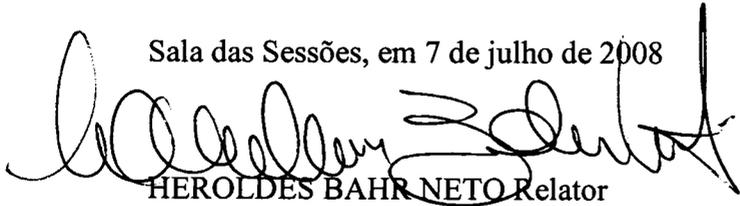
Porquanto, em que pese o entendimento da pela autoridade fiscal, de que a aplicação da multa de ofício de 150% na hipótese de compensação indevida com créditos de natureza não-tributária, mencionado dispositivo legal determinou a aplicação da multa de ofício isolada para tal hipótese no patamar fixado, desde que demonstrado o evidente intuito de fraude.

Com relação à aplicação do instituto da denúncia espontânea ao presente caso, a simples confissão de dívida antes de qualquer procedimento fiscal, não configura o

cumprimento espontâneo da obrigação ea dar ensejo à aplicação da regra constante do art. 138 do CTN, de modo a eximir o contribuinte do pagamento de multa moratória.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, ratificar a decisão recorrida, *in totem*, mantendo a multa aplicada no percentual de 75%.

Sala das Sessões, em 7 de julho de 2008



HEROLDES BAHR NETO Relator