



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

**Processo nº** 10945.003921/2007-01  
**Recurso nº** 140.838 Voluntário  
**Matéria** COMPENSAÇÕES - DIVERSAS  
**Acórdão nº** 302-39.981  
**Sessão de** 13 de novembro de 2008  
**Recorrente** GARDEN COM MAQ IMPL LTDA  
**Recorrida** DRJ-CURITIBA/PR

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 18/10/2005, 03/10/2006

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.  
APLICABILIDADE. PERCENTUAL.

Considerada não-declarada a compensação pleiteada se os créditos correspondentes não forem administrados pela Secretaria da Receita Federal, cabível a aplicação da multa isolada no percentual de 75% se não comprovada a ocorrência de fraude.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

RICARDO PAULO ROSA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os **Conselheiros**: Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia **Helena Trajano** D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa **de Castro** e Luis Alberto Pinheiro Gomes e **Alcoforado** (Suplente). Ausente a Conselheira **Beatriz Veríssimo** de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

*Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 47/49, que exige o recolhimento de R\$ 127.685,19 a título de Multa Exigida Isoladamente, com fundamento no art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158, de 24 de agosto de 2001, com alterações introduzidas pelo art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, e com redação dada pelas Leis n.º 11.051, de 2004, e 11.196, de 2005.*

*A autuação ocorreu devido à compensação indevida dos débitos indicados nas seguintes declarações de compensação:*

*I – de fls. 03/05, protocolizada em 18/10/2005, no âmbito do PAF n.º 10945.002983/2005-25, e que, consoante cópia do despacho decisório respectivo (fls. 06/10), foi considerada não declarada; e*

*II – de fl. 15, protocolizada em 03/10/2006, no âmbito do PAF n.º 10166.009319/2006-65, e que, consoante cópia do despacho decisório respectivo (fls. 32/39), foi considerada não declarada.*

*Às fls. 40/43, encontra-se informação fiscal descrevendo os fatos e os fundamentos legais para o lançamento em questão.*

*Apensado aos presentes autos encontra-se o Processo Administrativo n.º 10945.003922/2007-47, relativo à representação fiscal para fins penais.*

*Cientificada do lançamento em 03/07/2007 (fl. 52), a contribuinte apresentou, em 02/08/2007, a impugnação de fls. 54/70, cujo teor é sintetizado a seguir.*

*Inicialmente, após relato sucinto dos fatos, diz não concordar com a ação fiscal, argumentando que: (a) sempre agiu com boa-fé, não podendo ser penalizada por exercer um direito previsto na Constituição Federal, no Código Civil e no Código Tributário Nacional, que são normas hierarquicamente superiores à legislação invocada pelo fisco; (b) adquiriu seus créditos por meio de escritura pública de cessão de direitos, tornando-se, assim, sujeito passivo na relação processual (ação judicial n.º 87.0018855-7, da 2ª Vara da Justiça Federal em Chapecó/SC, em fase de execução definitiva nos autos n.º 99.6000759-6) e, portanto, não pode ser mais considerada como ‘terceira’; (c) os créditos compensados lhe pertencem e são idôneos; (d) não pode ser considerada uma sonegadora, visto que agiu dentro da lei, sendo a compensação uma forma de extinção das obrigações fiscais (art. 156, II, do CTN).*

A seguir, nos itens “2 – Do fundamento constitucional do direito de compensar” e “3 – O direito à compensação”, discute, citando princípios constitucionais e dispositivos da legislação, o direito, em tese, dos contribuintes efetuarem compensação para extinção de seus débitos fiscais. Nessa argumentação, contesta a constitucionalidade do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações promovidas pelas Leis n.º 10.637, de 2002, n.º 10.833, de 2003, e n.º 11.051, de 2004.

Por sua vez, no item “4 – Da realidade fática. Direito líquido e certo da Contribuinte. Direitos creditórios com possibilidade de compensação”, faz comentários sobre a compensação que pretendeu implementar com as respectivas declarações, dizendo de sua suposta legalidade, e assim concluindo esse item: “in casu, a contribuinte, através da cessão realizada (informada acima), passou a figurar como titular do crédito em apresso, tratando-se, portanto de crédito próprio. Diante disso, não a que se falar em impossibilidade de compensação, considerando não declarado, diante à natureza de crédito de natureza não tributária, visto que restou amplamente comprovada a aquisição dos créditos e a possibilidade compensação pela contribuinte, dentro dos limites estabelecidos pelas leis em vigência.”.

Já, no item “5 – Da declaração apresentada ao fisco, e as restrições impostas por ele”, diz estar o fisco impedindo-a de protocolizar seu ‘pedido de homologação’ e, em consequência, de compensar seu crédito, ainda que adquirido de terceiro, e impondo-lhe restrições absurdas, tais como as contidas na legislação invocada, e, com isso, cerceando seu direito de petição (art. 5º, XXXIV, da CF/1988).

Por seu turno, no item “6 – A compensação. Dever de informação do contribuinte”, faz considerações sobre o art. 170 do CTN e sobre o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991.

No item “7 – Da penalidade aplicada”, sustenta que nenhuma multa é devida, ‘por quanto se trata de absurdo jurídico’. Dizendo não ser sonegadora (não haveria dolo em sua conduta, já que nada estaria ocultando do fisco), não se poderia falar na imposição de multa de 150%, sendo que nem a multa de 75%, a seu juízo, seria cabível. Reafirma que, no caso, houve extinção, por meio de compensação, dos tributos/contribuições indicados na declaração de compensação. Ressalta, também, que haveria, no caso, a denúncia espontânea (art. 138 do CTN), com benefício por ter informado seu débito antes de qualquer procedimento fiscal; quanto a isso afirma, ainda, que: “(...) identificada a extinção do crédito tributário, antes de qualquer procedimento de cobrança do fisco, emerge a interpretação da aplicabilidade da benesse da denúncia espontânea (CTN, art. 156, II e 138)”. Fala, ainda, que 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% (ou 75%), enquanto que aquele contribuinte que simplesmente não paga e nada informa, sofre uma majoração de apenas 20% a título de multa.

Sob o título “8 – Da revogação da multa de ofício”, argumenta que com o advento da Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na

*Lei n.º 11.488, de 2007, que alteraram a Lei n.º 9.430, de 1996, e, a seu ver, teriam ‘expurgado’ as disposições relativas às multas de ofício, ficando o fisco impedido de aplicá-las; fala, no caso, da aplicação do princípio da retroatividade benigna, com o afastamento da cobrança da multa de ofício.*

*No item “9 – Do caráter confiscatório da multa”, fala que a multa aplicada fere o princípio do não-confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, sobre o qual faz várias considerações, transcrevendo, inclusive, trechos de jurisprudência do STF.*

*Por fim, requer o cancelamento do auto de infração.*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetiza sua decisão na ementa correspondente.

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Data do fato gerador: 18/10/2005, 03/10/2006*

*COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO ADMINISTRADO PELA SRF. MULTA ISOLADA. APPLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.*

*Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos não-administrados pela Secretaria da Receita Federal, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o “evidente intuito de fraude” referido pela legislação.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Em sede de recurso o contribuinte insurge-se contra a imposição da multa, agora de 75%, em vista da decisão de primeira instância, que reduziu a penalidade originalmente aplicada.

Fundamenta seu pedido nas disposições contidas na Constituição Federal, por entender que o direito à compensação está amparado em preceitos constitucionais tal como a cidadania, a justiça, a isonomia, a propriedade e a moralidade. Alonga-se em considerações sobre o conceito e a origem do direito à compensação. Considera ilegal a legislação que impõe restrições ao direito à compensação, assim como as multas aplicadas que, segundo entende, “equipara a Contribuinte a uma sonegadora” e tem caráter confiscatório, além do que estariam revogadas. Pede aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Liminarmente, cumpre lembrar que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes veda textualmente o exercício do controle de constitucionalidade das leis.

*Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.*

Também não vislumbro razão para que se discuta o acerto do legislador ao dispor de uma ou de outra maneira sobre determinada matéria. Deixar de aplicar a lei naquilo que ela determina de maneira expressa além de constituir-se em uma forma de usurpação do poder legislativo, conduziria a uma relação anárquica entre a administração e o administrado.

Por outro lado, nunca é demais lembrar que o princípio da legalidade e da própria interpretação cerrada que norteiam os julgamentos do processo administrativo tributário existem, justamente, para proteger o contribuinte contra excessos que pudessem ser cometidos pelo Estado.

Isso posto, passo a examinar o mérito do presente litígio à luz da legislação vigente.

As declarações do contribuinte foram consideradas não declaradas nos Processos Administrativos nº 10945.002983/2005-25 e 10166.009319/2006-65, por incidirem na hipótese do § 12 c/c § 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os pedidos de compensação datam de 18 de outubro de 2005 e 03 de outubro de 2006. À época, vigia a Lei 10.833/03, com alterações introduzidas pelas Leis 11.051/04 e 11.196/05, esta última originária da Medida Provisória nº 255, de 1º de julho de 2005, nos seguintes termos:

*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.*

*§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*§ 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.*

*§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.*

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

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

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

*§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo." (NR)*

7

Incontroverso, portanto, que, ao tempo da ocorrência do fato havia legislação prevendo a aplicação da multa nos termos em que foi decidido pela fiscalização.

Como bem demonstrado no voto condutor da decisão *a quo*, não tendo sido comprovada a ocorrência de fraude, deve ser a multa aplicada no percentual de setenta e cinco por cento e não de cento e cinqüenta como originalmente proposto. É assim que dispõe o parágrafo quarto do artigo dezento da Lei 10.833/03, com a redação dada pela Lei 11.196/05.

Isso também responde às alegações do contribuinte no sentido de que agiu de boa-fé. Não tivesse sido isso reconhecido pelo julgador de primeira instância, ou pelo menos que nada em sentido contrário foi comprovado, e teria sido mantida a multa no percentual em que houvera sido aplicada à inicial.

A legislação superveniente não favorece o contribuinte, já que mantém a previsão de multa para os casos em que a compensação for tida como não declarada.

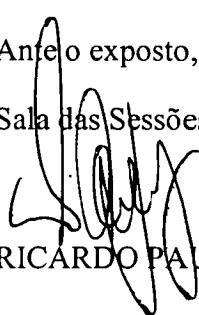
*§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.*

Também não estão revogadas as infrações e correspondentes multas previstas na Lei 9.430/96, como pretende o contribuinte.

Finalmente, não há como prosperar o pleito de que seja aplicado o instituto da denúncia espontânea, pois o contribuinte em nenhum momento antecipou-se em declarar ao fisco a ocorrência de uma infração ainda não conhecida pela fiscalização, acompanhada do pagamento dos tributos. Foi a fiscalização que flagrou a ação infracional tipificada como solicitação de compensação indevida de débitos.

Anfô o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2008

  
RICARDO PAULO ROSA - Relator