

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

Processo nº 10950.000152/2007-10
Recurso nº 158.779 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.283 – 2ª Turma Especial
Sessão de 7 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente DISTRIBUIDORA MILLENIUM LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/01/2006

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA - CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA

Conforme o artigo 18 da Lei 10.833/2003, vigente à época dos fatos sob exame, deve ser exigida multa isolada de 75% 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 9.430/1996.

MODIFICAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO - FRAUDE - APLICAÇÃO DO PERCENTUAL QUALIFICADO

Somente a partir de 22/01/2007 é que a multa de 150% passou a ter como hipótese de incidência a falsidade na declaração de compensação, que abrange a fraude em relação aos créditos oferecidos (fraude no pagamento). Antes disso, o Direito Tributário punia apenas a fraude que buscava dissimular a existência do próprio débito, situação que não se verifica no caso sob exame.

MULTA - EFEITO DE CONFISCO

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (artigo 44, I, da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - SUSPENSÃO

A Representação Fiscal para Fins Penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos art. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990, só é encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente, conforme determina o art. 84 da Lei 9.430/1996.

Em relação a esse caso específico, a redução da multa para o percentual de 75% não traz qualquer prejuízo à Representação Fiscal para Fins Penais, posto que não desqualifica a conduta da Contribuinte para fins de incidência das normas contidas na Lei 8.137/1990, cujo juízo de aplicação não compete à Receita Federal, e nem a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Éster Marques de Sousa Lins e Nelso Kichel que negavam provimento ao recurso.


ÉSTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.


JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM:

29 JAN 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Nelso Kichel (Suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que, por maioria de votos, considerou procedente o lançamento da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, no percentual de 150%, em razão de a Contribuinte ter realizado compensações consideradas indevidas.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 06-13.961, às fls. 261 a 274:

1. Trata o presente processo de lançamento de R\$ 475.066,63 de multa de 150%, exigida isoladamente, por meio do auto de infração de fls. 189/193, tendo como fundamento legal o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, consoante demonstrativos de apuração de fl. 189/190 e descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 182/193.

2. A autuação, lavrada em 08/11/2006, decorre de compensações indevidas, efetuadas pelo sujeito passivo nas seguintes Declarações de Compensação – DComp (fl. 188):

<i>Item</i>	<i>Declaração de Compensação</i>	<i>Data de transmissão</i>
<i>1</i>	<i>39933.85612.221105.1.3.04-7027</i>	<i>22/11/2005</i>
<i>2</i>	<i>34154.97586.201205.1.3.04-3212</i>	<i>20/12/2005</i>
<i>3</i>	<i>19521.62690.281105.1.7.04-1343</i> <i>(retificadora da 07020.47281.281105.1.3.04-9922)</i>	<i>28/11/2005</i>
<i>4</i>	<i>38496.15854.201205.1.3.04-3334</i>	<i>20/12/2005</i>
<i>5</i>	<i>41507.61070.130106.1.3.04-6855</i>	<i>13/01/2006</i>

3. Consoante descrição dos fatos, a contribuinte informou nas DComps dos itens 1 e 2 do quadro, como origem do crédito, o Processo nº 10768.101325/2005-11 e nas DComps dos itens 3, 4 e 5, o Processo nº 13709.002367/2005-55, ambos referentes a Pedido de Habilitação de Crédito, concernentes ao Processo Judicial nº 105957, que foram negados pela Delegacia da Receita Federal, por não preencherem os requisitos exigidos na legislação, mediante despacho decisório cientificado em 15/03/2006; que o crédito apresentado não se refere a "pagamento indevido ou a maior", como declarara a contribuinte, que, ainda assim, tentou dele se utilizar, transmitindo as DComps, antes mesmo da manifestação da Delegacia da Receita Federal quanto à habilitação do crédito, contrariando o disposto no caput do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 517, de 2005; que o art. 74, § 12, II, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação da Lei nº 11.051, de 2004, considera não declarada a compensação nas hipóteses em que o crédito seja de terceiro e não se refira a tributos e contribuições

administrados pela Secretaria da Receita Federal; que a contribuinte, ao compensar indevidamente os débitos tributários com créditos de natureza não Tributária, visando a suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, cometeu a prática de crime contra a ordem tributária, previsto nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990; e que esse fato justificou a lavratura do auto de infração para a exigência da multa isolada de 150%, com fulcro no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o art. 18, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003.

4. Em virtude dos motivos expostos, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, por meio do Processo Administrativo nº 10950.000153/2007-56 (que se encontra apensado ao presente processo).

5. À fl. 196, consta Intimação/Saort/010/2007, que comunica à contribuinte o encaminhamento do despacho proferido no Processo nº 10950.000406/2006-19, que considerou “não declaradas” as compensações, com a observação de descabimento de manifestação de inconformidade, a teor do § 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, além do encaminhamento do auto de infração de que trata o presente processo, com a faculdade de apresentar impugnação, no prazo de trinta dias da ciência.

6. Cientificada, por via postal, em 05/02/2007 (fl. 197), a interessada, tempestivamente, em 07/03/2007, interpôs a impugnação de fls. 200/248 (intitulada “RECURSO ADMINISTRATIVO À IMPUGNAÇÃO LANÇAMENTO – MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE”), acompanhada dos documentos de fls. 249/256, que é sintetizada a seguir.

6.2 Após descrever os fatos, em “DAS HABILITAÇÕES POR SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL E CORRELATOS VALORES”, defende que os documentos que apresentou, sob intimação, comprovam que figura como parte ativa nos autos da “ação judicial nº 1.059/57 – RESP 37.056-PR (93.0020316-9)”, transitado em julgado no Superior Tribunal de Justiça, em 09/06/1999, e que os valores, no tocante à liquidez, encontram-se arraigados em decisões transitadas em julgado e laudos técnicos e contábeis carreados àquele feito.

6.3 A seguir, sob o título “BREVE RELATO SOBRE CRÉDITO TRANSITADO EM JULGADO ORA UTILIZADO COMO OBJETO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – QUE SEGUEM”, discorre extensamente sobre a controvérsia judicial que deu origem ao crédito utilizado, com a síntese, à fl. 218, de que:

“O presente processo teve origem em Ação Reivindicatória de terras aforada pelo Estado do Paraná perante o Juiz Federal em 1.896, julgada procedente em 1.898 e confirmada pelo STF em 1.899. Verifica-se que o Estado do Paraná, em princípio, teve ganho de causa. Acontece que o Requerente não deu executoriedade na sentença e no acórdão que lhe reconheceu o direito sobre as terras. Em 1.949, o Estado do Paraná requereu o cancelamento de todas as transcrições imobiliárias existentes nos municípios, objetos da presente ação. Em 1.951, foi julgada

extinta a pretensão executória do Estado do Paraná pela inércia do mesmo em executar a sentença e o v. acórdão proferido pelo C.STF ao final do século XIX. O Estado do Paraná foi condenado porque não executou a sentença, sendo-lhe, então, aplicado o instituo da prescrição. Assim, sendo, o Espólio de José Teixeira Palhares, Heraldo Barreto e Outros, ingressaram com Ação de Atentados junto à 1ª Vara da Fazenda Pública de Curitiba, PR., sob o nº 1.059/57, na qual o Estado do Paraná foi condenado a devolver as áreas correspondentes aos quinhões 03 e 04 (três e quatro), e cuja sentença foi confirmada pelo C. STF em 18.06.1.998, e transitada em julgado em 09.06.1.999.”

6.4 Complementa, argumentando: que, para que se proceda à cessão e transferência do crédito, necessário que as partes celebrem “Escritura Pública de Cessão e Transferência de Crédito Judicial/e/ou Incorporação”; que a União Federal, “de conformidade com a legislação lançada às fls. 32”, é responsável pelo pagamento, por assunção, de dívida, “normatividade” que tem origem “ao tempo do Império em 1.836, na qual consta ser responsabilidade do Império (atualmente República), o pagamento das dívidas assumidas pelos Estados, Territórios e Distrito Federal”; que já foram cedidos e transferidos às diversas empresas o crédito em análise, atendendo-se ao trâmite burocrático pertinente, havendo “precedentes”; que o valor inserido no processo não é creditório, por não mais haver processo, findado em 1.999; que a cessionária “necessita requerer, tão-somente, pela assistência litisconsorcial nos já ajuizados autos indenizatórios”; que “se trata de um precatório, pois a sentença não cabe mais recurso, porém, o precatório não foi expedido para fins de orçamento da União”; e que “ao invés da emissão do precatório para orçamento, optou-se por solicitar, o imediato pagamento das prestações vencidas; que as prestações vincendas sejam incluídas nas dotações orçamentárias futuras; que do valor restante sejam emitidos Títulos da Dívida Pública que poderão ser utilizados no Programa Nacional de Desestatização, e, alternativamente, a compensação do valor a ser cedido, para quitação de tributos federais/e/ou integralização de capital – aumento do Patrimônio Líquido”. Faz observações, a seguir, relativas aos privilégios assegurados ao detentor de crédito, nos termos da Emenda Constitucional nº 30, de 13 de setembro de 2001, que alterou o art. 100 da Constituição Federal e acrescentou o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, pelo que conclui pela possibilidade de compensação em face da União.

6.5 Sob o tópico “CONVERSÃO DE DIREITO CREDITÓRIO TRANSITADO EM JULGADO EM CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPLÍCITO POR FORÇA DE LEIS TRIBUTÁRIAS VIGENTES)”, discorre novamente sobre a origem do crédito pretendido; sob o título “DO DIREITO E DA JURISPRUDÊNCIA”, alega haver vantagens mútuas decorrentes da compensação tributária, pugnando pela possibilidade de auto-compensação ou de “compensação por homologação”, bem como de ir a juízo pleitear a declaração de

compensação ou provimento acautelatório para proteger-se de atitudes punitivas da fiscalização, situando o direito à compensação no conceito de “direito adquirido”, gerado a partir do momento em que efetua um pagamento indevido ou a maior ou quando implementadas as condições para o gozo de um benefício fiscal, refutando, nesse sentido, a aplicação da restrição dada pela redação do art. 170-A do CTN, por irretroativa.

6.6 No item “DAS OBRIGAÇÕES ATRIBUÍDAS AO FISCO E SUAS CORRELAÇÕES DE RESPONSABILIDADES”, argumenta que, em caso de “indeferimento do crédito”, não poderia o fisco “atribuir multa isolada sob seus próprios argumentos”; que caberia ao fisco, ao não homologar as compensações, cobrar os débitos, sem aplicação de multa isolada, “mesmo porque a natureza jurídica do instituto da compensação é civil”; que as regras do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e suas alterações, bem como as instruções normativas expedidas pelo Poder Executivo, são aplicáveis às hipóteses de compensação entre débitos e créditos de natureza tributária, mas não às compensações de débitos tributários com créditos não-tributários, às quais se aplicam as regras gerais do Código Civil de 2002, em especial do comando do art. 368; e que, assim sendo, “o procedimento a que a autoridade tributária aplicou ao lançamento tributário é nula”.

6.7 Prossegue analisando o direito à compensação sob o enfoque de princípios constitucionais, sob o prisma do direito civil brasileiro e em matéria tributária, questionando, quanto a essa última, por inconstitucional, a restrição introduzida pela Instrução Normativa SRF nº 517, de 2005, no tocante à necessidade de prévio procedimento administrativo de habilitação de crédito judicial. Ainda em relação à compensação tributária, admite inaplicável à hipótese de crédito não-tributário a compensação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, mas a defende com base no art. 368 do Código Civil.

6.8 Alega que o entendimento da “autoridade fiscal” de que descaberia apresentação de inconformidade afronta o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, pelo que suscita nulidade de “todas as determinações da autoridade fiscal que proíbem quaisquer práticas de atos-trâmites procedimentais”.

6.9 Acrescenta que os “tributos principais” exigidos nos autos de infração foram parcelados, conforme comprovantes em anexo, além de as DCTF terem sido devidamente entregues.

6.10 Pugna, ao final, pela homologação das compensações, pela declaração dos valores contestados e suas dispensas dos pagamentos, pela nulidade do auto de infração, pela admissibilidade recursal e pela “ilegalidade e inconstitucionalidade frente à disposição de lei” da inadmissão de “inconformidade”. Outrossim, coloca-se à disposição para prestar informações ou apresentar documentos que forem necessários.

7. À fl. 260, no despacho de encaminhamento do processo a esta Delegacia de Julgamento, consta a observação de que não se procedeu à anexação do presente processo ao de Declaração de Compensação (processo de nº 10950.000406/2006-19), por ser a contribuinte optante do PAEX e aludido processo encontrar-se pendente de consolidação do parcelamento.

Como já mencionado, a DRJ Curitiba/PR considerou procedente o lançamento da multa isolada, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/01/2006

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INFORMAÇÃO INVERÍDICA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PERCENTUAL QUALIFICADO. APLICABILIDADE.

O evidente intuito de fraude, consistente na inserção de informação inverídica em declarações de compensação, visando à extinção dos débitos, enseja a aplicação da multa de ofício qualificada.

Lançamento Procedente

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento esclareceu que a interessada pretendeu contestar no presente processo a decisão que considerou as compensações como “não declaradas”, proferida no processo nº 10950.000406/2006-19, e que, nos termos do § 13, combinado com os §§ 9º a 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não há possibilidade de litígio em relação a essa matéria, muito menos por meio do presente processo, que trata exclusivamente da multa isolada.

Esclareceu também que a Contribuinte apresentou pedidos de parcelamento, em 31/08/2006, abrangendo os débitos que pretendia quitar por compensação, sem, contudo, formular “pedido de cancelamento” das DCOMP, persistindo, portanto, no seu intento de extinguir o crédito tributário pelas vias da compensação, a despeito do pedido de parcelamento, que, caso deferido, constituiria mera hipótese de suspensão de exigibilidade.

Após transcrever os dispositivos legais que disciplinam a compensação, bem como a aplicação da multa isolada (art. 74 da Lei 9.430/96 e art. 18 da Lei 10.833/2003), a DRJ desenvolveu as seguintes considerações:

22. A interessada, de sua parte, concentra sua contestação na tentativa de desviar a discussão da norma legal aplicável, suscitando dispositivos variados que, em verdade, não são suficientes para afastar os requisitos da compensação que efetivamente tentou levar a efeito, por meio de apresentação de declaração de compensação, prevista pelo art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.

23. Observe-se, ainda, que o trânsito em julgado alegado pela interessada é, na realidade, relativo a um processo judicial do qual não fez parte nem a União Federal (muito menos a Secretaria da Receita Federal) e nem mesmo a contribuinte em causa. A interessada suscita figurar como parte ativa da ação

judicial, porém sua participação na referida ação se dá a título de mera cessionária de direito, como confirma a Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios, às fls. 124/125, ainda que, sob tal pretexto, tenha requerido substituição processual nos autos judiciais, como alega em sua contestação.

24. Em verdade, em face da natureza do crédito utilizado (que não é relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF), a única possibilidade que se poderia vislumbrar para a espécie alegada seria a de a requerente obter decisão judicial definitiva que lhe reconhecesse não só o direito ao crédito pretendido, mas também o direito de – contrariamente à norma legal – opô-lo à SRF por meio de compensação, o que não consta ter ocorrido e nem é o que alega a contribuinte.

25. Sob o título “Conversão de direito creditório transitado em julgado em crédito tributário (implícito por força de leis tributárias vigentes)”, a interessada, ao contrário de aduzir razões que demonstrem a suposta “conversão”, discorre sobre a origem do crédito e a possibilidade de, com base no Código Civil, efetuar compensações tributárias. Em algumas passagens de sua impugnação, inclusive, acaba por reconhecer que o crédito pretendido é de natureza não-tributária e que não se enquadraria na hipótese do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (fls. 146 e 166), não estando de acordo, portanto, com a norma tributária da qual pretendeu fazer uso.

26. É, assim, inequívoco o fato de que se trata de crédito não administrado pela Secretaria da Receita Federal, porquanto se refira a litígio judicial decorrente de ocupação de terras do imóvel denominado “Apertados”, em face do Estado do Paraná, circunstância bastante para que, considerada não-declarada a compensação, fosse aplicada a multa isolada, prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005.

Quanto ao percentual de 150% para a multa, a Delegacia de Julgamento asseverou que as pretendidas compensações, por envolverem créditos oriundos de ação judicial, necessitavam de prévia habilitação administrativa, e que a interessada intentou contornar essa exigência com declaração de conteúdo diverso (como se fora “pagamento indevido ou a maior” e não decorrente de ação judicial), além de os créditos serem de terceiros, não serem administrados pela Secretaria da Receita Federal e não terem natureza tributária.

De acordo com a DRJ:

33. No caso, a contribuinte, apesar de consciente da necessidade, consoante legislação tributária, de prévia habilitação do crédito pretendido – tanto que protocolizou pedidos administrativos correspondentes (Processos nºs 10768.101325/2005-11 e 13709.002367/2005-55) –, ignorou a previsão normativa de que a declaração de compensação seria recepcionada apenas após aquela prévia habilitação. E mais, no caso, informou nas DComps que o crédito seria de “pagamento indevido ou a maior”, fazendo isso, por conseguinte, contrariamente à verdade dos fatos.

34. Veja-se que, para tanto, a contribuinte informou nas DComps que o crédito que estava sendo utilizado não era

oriundo de ação judicial (fls. 52, 60, 64, 68, 72 e 76), posto que, se assim não o fizesse, não teria sua declaração de compensação recepcionada. Vale dizer, a contribuinte não teria conseguido transmitir eletronicamente as declarações de compensação caso não tivesse informado créditos de natureza diversa daquele que estava efetivamente fazendo uso. Também não o conseguiria após o pedido de habilitação de crédito judicial ser indeferido (fls. 161/165), resultado que sequer aguardou obter, transmitindo suas declarações de compensação antes da manifestação da autoridade administrativa quanto ao pedido formulado.

(...)

37. Fica caracterizado, pelo exposto, que a contribuinte, de fato, apresentou suas declarações de compensação informando créditos que, além de indevidos para a sistemática do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 – como reconhece a impugnante, ao defender a compensação nos moldes do Código Civil –, foram informados com a modificação de sua natureza e característica, com o objetivo de extinguir o crédito tributário e eximir-se inapropriadamente do recolhimento dos tributos e contribuições devidos.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 18/04/2007, a contribuinte apresentou em 17/05/2007 o recurso voluntário de fls. 278 a 303, onde desenvolve argumentos sobre os pontos descritos a seguir.

Revogação do fundamento legal para imposição da multa:

- o fundamento para aplicar a penalidade está previsto no art. 44, II, da Lei 9.430. Ocorre que este dispositivo foi alterado pelo art. 14 da MP 351, através da exclusão da previsão de aplicação de multa no percentual de 150%. Ou seja, o fundamento da penalidade imposto à Recorrente, e confirmado pelo julgamento da manifestação de inconformidade, foi revogado;

- caso se considere que o advento daquela Medida Provisória apenas tornou menos severa a penalidade prevista na legislação vigente ao tempo de sua prática, deve ser considerada a previsão do art. 106, II, c, do CTN, para determinar a redução da multa isolada ao percentual de 75%, de acordo com a previsão do art. 44, I, da Lei 9.430, seja anterior ou posterior à MP 351;

- a mera declaração de compensação com créditos de natureza não tributária não configura ato de sonegação, dolo ou conluio, portanto é indevida a aplicação da multa isolada qualificada, eis que não caracterizados os requisitos necessários para sua imputação.

Cerceamento de defesa / informações insuficientes para concessão da ampla defesa / nulidade do ato:

- o auto de infração não oferece as informações necessárias para o exercício do direito à ampla defesa que lhe é garantido como princípio constitucional;

- o lançamento não indica o fundamento legal que corresponda à infração imputada à Contribuinte. Dentre os fundamentos que integram a motivação do referido ato administrativo consta que, “salvo melhor juízo”, a autuada teria praticado crime contra a ordem tributária previsto nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137 de 27/12/1990;

- todavia não há indicação de qual, dentre as condutas mencionadas naqueles artigos, é atribuída à Autuada, tendo em vista que o caput daqueles artigos apenas estabelece que as condutas relacionadas em seus incisos são consideradas como crime daquela natureza. A ausência desta referência legal impede que a Autuada exerça regularmente a garantia constitucional que lhe é assegurada de ampla defesa à acusação que lhe é imputada;

- não basta que o auto de infração mencione a decisão adotada sobre determinada circunstância, é imprescindível que haja neste documento a fundamentação próxima e remota e as provas que a sustentam, representadas pelos fatos praticados e a eventual subsunção destes ao dispositivo legal pertinente.

Nulidade do auto de infração pela ausência de seus elementos constitutivos:

- conforme mencionado na preliminar anterior, a multa aplicada foi justificada pela suposta prática de crime tributário previsto nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90. Todavia tais disposições prevêm, através de seus incisos, diversos comportamentos cuja subsunção são independentes entre si;

- por conseguinte, não há como extrair do auto lavrado qual foi a suposta irregularidade cometida pela ausência de informação do texto de lei aplicado e dos fatos ou circunstâncias relacionadas a tal ato, que motivaram a expedição do débito. Tal ausência corresponde à nulidade do ato em razão da obrigatoriedade de demonstração do motivo que ensejou a sua expedição;

- por ser ato vinculado, decorrente do poder disciplinar que a administração possui sobre seus administrados, a expedição de auto de infração, e os seus elementos constitutivos, deve corresponder exatamente ao que a Lei determina, sob pena de proporcionar ao Administrador a possibilidade de optar dentre situações de acordo com a oportunidade e conveniência, tornando-se ato arbitrário e, por conseguinte, ilegal.

Irregularidade da fundamentação do auto de infração e da decisão que o manteve – Revogação da IN nº 517, de 25/02/2005:

- a IN nº 517, indicada como fundamento do lançamento, foi expressamente revogada pela IN nº 598, de 28/12/2005, de acordo com a redação de seu art. 5º. Desta forma, conforme o art. 2º do Decreto-Lei 4.657/1942, não há como atribuir extra-atividade àquela norma em razão da superveniência de norma posterior que, de modo expresso, determinou o término de sua vigência;

- ainda que a redação contida na IN 598 mantenha a que foi revogada, o fundamento legal para a lavratura daquele auto deveria considerar a legislação pertinente à época do fato gerador, que dentre outras datas relaciona a de 31/01/2006, quando a IN 517 não mantinha vigência;

- portanto, já que a Instrução Normativa que fundamenta o auto de infração foi revogada, os comportamentos que regulamentava não podem ser exigidos em razão do princípio constitucional da legalidade, cujo conteúdo determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de lei;

Ausência das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 –
Inexistência de crime contra a ordem tributária e da impossibilidade de sua imputação:

- a imputação de qualquer das situações descritas na Lei nº 4.502/1964 deve ser procedida de oportunidade de defesa em razão da responsabilidade que atribuem e do comportamento subjetivo que descrevem, cuja configuração não deve restringir à mera alegação de má-fé em razão da impossibilidade de presunção desta circunstância, que ao contrário da boa-fé, não se presume;

- a exegese do art. 18 da Lei 10.833/2003 impõe a interpretação de que a imposição da multa isolada dar-se-á apenas nos casos de não homologação de compensação em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Ou seja, não basta que o pedido de compensação não seja homologado, mas que o fato em questão também configure necessariamente uma daquelas infrações para que possa ser aplicada a multa isolada;

- a previsão legal da multa isolada no percentual de 150% está no artigo 44, II, da Lei 9.430/96, nos casos em que haja “evidente intuito de fraude”. Todavia, tal como no caso das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, a autoridade fiscal não demonstrou qualquer situação passível de caracterizar eventual intuito de fraude, permanecendo, por conseguinte, a presunção de boa-fé da Autuada, que não pode ser afastada sem que haja evidente comprovação fática;

- não obstante a autoridade fiscal mencionar, com ressalva, que a Autuada cometeu crime contra a ordem tributária previsto nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, os tipos penais previstos nesta Lei são constituídos entre o caput dos artigos e um de seus incisos, de forma que haverá o tipo penal apenas quando ocorrer a perfeita adequação entre a conduta do agente e o tipo penal incriminador;

- para atribuir a prática tanto das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, quanto de crime contra a ordem tributária, é necessário que os fatos que estejam vinculados a tais alegações sejam acompanhados de produção e instrução probatória necessária para demonstrar o dolo específico da Autuada, além da conduta mencionada estar perfeitamente adequada com a referência legal descrita;

- ademais verifica-se a impossibilidade de conciliar a prática dos crimes previstos no art. 1º com os do art. 2º da Lei 8.137/90, tendo em vista que aquele apresenta-se como crime material enquanto que este constitui-se como crime formal;

- também não é possível a Autoridade Fiscal fundamentar a imposição da multa isolada por suposta prática de crime contra a ordem tributária em razão de tal circunstância ser passível de atribuição apenas após eventual condenação penal transitada em julgado contra o acusado;

- o procedimento adotado não adquiriu modo fraudulento, pois fraude seria se a Autuada, mediante atitude arдил, trouxesse à Receita uma certidão falsa, por exemplo, o que não aconteceu;

- mesmo que se suponha a ocorrência de erro/equívoco, isso não acarreta dizer que a Impugnante agiu de má-fé ou com fraude;

- desta forma, a aplicação do percentual de 150% como aplicação de multa de ofício deve ser desconsiderada, pois não existe a presença de fraude ou dolo para o procedimento adotado pela Recorrente.

Vinculação do motivo de lavratura do auto de infração à sua validade e a impossibilidade de aplicação da multa isolada:

- ao constituir o motivo e a motivação do auto de infração de acordo com os fatos previstos no art. 44, II, da Lei 9.430/96, para a imposição da multa de 150%, a autoridade fiscal vinculou a legalidade daquele ato às circunstâncias previstas na norma legal referida. Ou seja, o auto de infração foi elaborado com a motivação exclusivamente voltada para justificar a aplicação da multa qualificada de 150%;

- portanto, os motivos determinantes para a lavratura do auto de infração impugnando correspondem tão somente à hipótese prevista para imposição da multa de 150%, cuja ilegalidade foi expressamente demonstrada acima pela inexistência de circunstância que atribua à Autuada a prática de atos fraudulentos;

- dessa forma, em atenção à teoria dos motivos determinantes, a ilegalidade do motivo para lavratura do auto corresponde à sua total nulidade;

- saliente-se que a previsão legal para a aplicação da multa de 75% corresponde a fato distinto do que integra a motivação do ato impugnado: é aplicada nas hipóteses de falta de pagamento ou recolhimento; pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa; falta de declaração e declaração inexata; enquanto aquela de 150% é imposta quando há evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64;

- portanto, considerando a ilegalidade da imposição da multa qualificada e da impossibilidade de retificação do ato apenas por mera desclassificação da penalidade, é indevida a aplicação de qualquer penalidade à Autuada. Todavia, caso se considere possível retificar o auto de infração, cujo motivo está eivado de ilegalidade, a multa deve ser limitada ao percentual previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96.

Caráter confiscatório da multa aplicada:

- não há dúvidas quanto à obrigação legal dos agentes públicos em observar os limites impostos pela Constituição Federal de 1988, que proibiu expressamente o confisco, mais precisamente em seu artigo 150, IV;

- o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre o assunto, no julgamento do RE nº 81.550-MG, o qual serve de paradigma para inúmeros outros julgados de nossos tribunais;

- já que a Autoridade Fiscal indeferiu o pedido de compensação fiscal, os valores sujeitos à extinção através desta modalidade sujeitar-se-ão apenas à cobrança do débito com os acréscimos legais de 2% de multa e juros de 1% ao mês, conforme previsto no art. 406 do Código Civil, ou, alternativamente, à manutenção da multa fiscal até o percentual previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96.

Dever de anular o ato administrativo:

- tendo o Administrador o dever de agir conforme o princípio da legalidade, expressamente previsto no art. 37 da Constituição Federal, em razão do interesse público sobre

o qual deve direcionar os seus atos, a existência de ilegalidade em qualquer ato administrativo corresponde à obrigação deste agente de anular aquela manifestação, sob pena de praticar ato ilegal omissivo, constituído pelo consentimento com a ilegalidade identificada.

Ao final do recurso, dentre outros pedidos, a Contribuinte solicita seja suspensa a Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 10950.000153/2007-56), haja vista a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal que proíbe o início de processo penal por crime contra a ordem tributária (dispostos na Lei nº 8.137/90) antes que o processo administrativo fiscal seja finalizado.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme o relatório, o litígio deste processo diz respeito à aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, por ter a Contribuinte realizado compensações que foram consideradas como não declaradas.

Diferentemente do que ocorreu com a primeira peça de defesa, onde a Contribuinte centrou esforços para defender o seu direito à compensação, agora em sede de recurso voluntário ela desenvolve uma série de argumentos especificamente contra a aplicação da multa isolada, que é, como já bem observado pela decisão de primeira instância, a matéria deste processo.

Primeiramente, quanto às questões relativas ao cerceamento do direito de defesa, e também à fundamentação do lançamento (motivo e motivação), é oportuno transcrever a “Descrição dos Fatos” que consta do auto de infração:

A contribuinte apresentou declarações de compensação – DCOMPs e informou como de crédito processos que trata de Pedidos de Habilitação de Crédito, conforme demonstrado no quadro ‘Demonstrativo de Cálculo de Multa Isolada’ em anexo. O montante do débito compensado totaliza o valor de R\$ 287.833,17.

A contribuinte informou como origens de crédito para as DCOMPs dos itens 1 e 2 do quadro o processo de nº 10768.101325/2005-11 e para os itens 3, 4 e 5 do quadro, o processo de nº 13709.002367/2005-55. Por tratar-se do mesmo assunto e mesma interessada, o processo de nº 10768.101325/2005-11 foi juntado por anexação ao processo nº 13709.002367/2005-55 (fl. 123). Ambos, referem-se aos Pedidos de Habilitação de Crédito, informando como crédito a ser reconhecido o processo judicial 105957. Tais pedidos, no entanto, foram negados pela Delegacia da Receita Federal – DRF por não preencherem os requisitos exigidos na legislação, conforme Despacho Decisório do qual a contribuinte teve ciência em 15/03/2006.

Os créditos apresentados nas DCOMPs, não se trata de ‘pagamento indevido ou a maior’, como por ela (contribuinte) declarada. Mesmo assim, a contribuinte tentou utilizar o suposto crédito pendente de análise e transmitiu seis DCOMPS, respectivamente em 22/11/05, 20/12/05, 28/11/05 (original) – 29/11/05 (retificadora), 20/12/04 e 13/01/06, utilizando-o nas compensações de débitos, antes mesmo de a DRF/MGA se manifestar quanto à habilitação do crédito, contrariando, assim,

frontalmente o disposto no caput do art. 3º da IN SRF nº 517, de 25 de fevereiro de 2005, o qual exige que a Declaração de Compensação, cujo crédito tenha origem em decisão judicial transitada em julgado, somente seja recepcionada pela SRF, após prévia habilitação desse crédito.

O art. 74, § 12, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, considera não declarada a compensação nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros e não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF.

A contribuinte, ao compensar indevidamente os débitos tributários com créditos de natureza não tributária, visando a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo, cometeu, salvo melhor juízo, a prática de um crime contra a ordem tributária, previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90. Esse fato justificou a lavratura do Auto de Infração para exigência da multa isolada de 150%, com fulcro no art. 44, II da Lei nº 9.430/96 c/c art. 18, § 2º da Lei nº 10.833/03.

Constata-se que a Fiscalização mencionou uma série de dispositivos legais para fundamentar o ato de lançamento. Isso ocorreu porque os elementos que compõem a norma punitiva para os casos de compensação indevida não estão contidos em um único artigo de lei, e nem mesmo em uma única lei.

Contudo, o elemento chave para a definição do aspecto material do tipo tributário-penal é dado pelo art. 18 da Lei 10.833/2003, que faz da realização indevida de compensação uma infração passível de punição, colocando-a como pressuposto para incidência da norma em pauta.

Este dispositivo legal sofreu várias alterações ao longo dos anos, mas o texto vigente à época do envio dos PER/DCOMP era o seguinte:

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 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)

(grifos acrescidos)

A “Descrição dos Fatos” não deixa dúvidas de que a punição foi motivada pelo fato de a compensação ter sido considerada não declarada, e que a majoração da penalidade se deu em razão de a Contribuinte ter informado nos PER/DCOMP que os créditos compensados decorriam de “pagamento indevido ou a maior”, quando na verdade eram créditos de terceiros, e ainda sem qualquer relação com os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa e nem em ausência de fundamentação para o lançamento.

Está bastante claro, pelo próprio conteúdo do recurso voluntário, que a questão colocada em litígio é se a Contribuinte, ao enviar os PER/DCOMP, incorreu ou não na infração do tipo qualificado, para a qual a lei prevê a multa no percentual de 150%, e é justamente essa análise que deverá pautar a decisão sobre o mérito deste processo.

De antemão, quanto às modificações introduzidas pela MP 351/2006 no art. 44 da Lei 9.430/96, cabe mencionar que tratou-se de um mero reposicionamento da norma que previa a multa de 150%. Essa multa apenas deixou de ser disciplinada no inciso II do art. 44, para constar do § 1º desse mesmo artigo, sem qualquer possibilidade de isto ter implicado em sua revogação.

Já se pode dizer também que uma eventual redução da multa de 150% para 75% não implicaria em retificação do auto de infração, como sustenta a Recorrente. Isto porque o fundamento de a compensação ter sido considerada como “não declarada” está presente nas duas penalidades. A diferença entre elas é a presença ou não da fraude. Portanto, caso afastado o elemento qualificador, subsiste ainda o problema de a compensação ter sido considerada como “não declarada”, fato esse que já está devidamente configurado, e para o qual a lei prevê aplicação de multa no percentual de 75%.

Da mesma forma, é improcedente a tentativa de anulação do lançamento com base nos argumentos sobre a revogação da IN SRF nº 517, de 25/02/2005, pela IN SRF nº 598, de 28/12/2005.

Cabe esclarecer que dos cinco PER/DCOMP, os quatro primeiros foram transmitidos durante a vigência da IN 517, e sua menção se deu pelo fato de a Contribuinte ter apresentado pedidos de habilitação de crédito, por meio dos processos 10768.101325/2005-11 e 13709.002367/2005-55, justamente em atendimento ao artigo 3º daquela instrução normativa.

O quinto PER/DCOMP, por sua vez, foi transmitido na vigência da IN SRF 600, também de 28/12/2005, que traz em seu art. 51 norma idêntica sobre a necessidade de habilitação dos créditos que são decorrentes de ação judicial, e a não referência à essa IN 600 em nada prejudica o fundamento da autuação.

Isto porque a Fiscalização apenas registrou que a Contribuinte enviou os PER/DCOMP antes da decisão sobre a habilitação dos créditos, agregando essa informação ao fato de ela ter informado nos PER/DCOMP créditos de natureza diversa da que eles realmente possuíam, quadro que foi retratado para fins de caracterização do elemento subjetivo que qualifica a infração.

Mas o fato de a Contribuinte não ter esperado a decisão sobre a habilitação dos créditos não configurou nenhum pressuposto objetivo para aplicação de multa. Conforme já foi bastante esclarecido, a ocorrência que motivou a multa foi o fato de a Contribuinte ter realizado compensações que acabaram sendo consideradas como “não declaradas”, num contexto em que a Fiscalização entendeu ter havido fraude.

Portanto, não há que se falar em extra-atividade da IN SRF nº 517/2005, e tampouco em retroatividade da IN SRF nº 600/2005.

O problema que envolve a qualificação da multa, essa sim a grande questão a ser enfrentada nesse processo, é o fato de a Contribuinte ter modificado a natureza dos créditos, informando nos PER/DCOMP que eles decorriam de “pagamento indevido ou a maior”, quando na verdade eram créditos de terceiros, e ainda sem qualquer relação com os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

De fato, como argumentou a Recorrente, a mera declaração de compensação com créditos de natureza não tributária não configura ato de sonegação, dolo ou conluio. E isto, inclusive, foi expressamente reconhecido pela decisão de primeira instância.

Contudo, para manter a multa qualificada, a Delegacia de Julgamento levou em conta outros fatores, especialmente o fato de a Contribuinte ter modificado a natureza dos créditos, ao transmitir os PER/DCOMP, conforme os fundamentos da decisão recorrida, que novamente transcrevo:

37. Fica caracterizado, pelo exposto, que a contribuinte, de fato, apresentou suas declarações de compensação informando créditos que, além de indevidos para a sistemática do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 – como reconhece a impugnante, ao defender a compensação nos moldes do Código Civil –, foram informados com a modificação de sua natureza e característica, com o objetivo de extinguir o crédito tributário e eximir-se inapropriadamente do recolhimento dos tributos e contribuições devidos.

Penso que o fato de a Contribuinte ter informado nos PER/DCOMP que os créditos decorriam de pagamento indevido ou a maior, quando na verdade possuíam uma evidente natureza não tributária, pois estavam relacionados à ação de atentado movida por terceiros contra o Estado do Paraná, onde se debatia as já conhecidas questões sobre a ocupação de terras do imóvel denominado “Apertados”, revela conduta compatível com a multa qualificada.

Principalmente num contexto normativo em que a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, conforme o § 2º do art. 74 da Lei 9.430/96, dispositivo que foi introduzido pela Lei 10.637/2002.

Não vislumbro aqui a possibilidade de um mero equívoco por parte da Contribuinte. Considero que a modificação da natureza do crédito, em relação à qual a Contribuinte não tinha dúvidas, tanto é que já havia ingressado com processos administrativos para a sua habilitação, revela o objetivo consciente de promover a indevida extinção dos débitos compensados.

Mas apesar deste entendimento, penso que há um problema de tipicidade a ser enfrentado, questão, aliás, que também foi tratada pelo Julgador de primeira instância que restou vencido.

Reproduzo aqui a atenta observação contida em sua Declaração de Voto:

43. Quanto às condutas típicas definidas nos supracitados artigos da Lei n.º 4.502, de 1964, é bem de ver que a infração ocorrida em face da prática de sonegação, fraude (estricto senso) ou conluio, está relacionada ao descumprimento de prestação estabelecida por norma primária diretamente vinculada ao tributo objeto da compensação indevida. Isto é, a infração, neste caso, diz respeito à ocorrência do fato gerador do tributo que se pretendeu compensar ou, ainda, é relativa à exclusão ou à modificação das características essenciais deste fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento. Está, portanto, relacionada à gênese do débito que foi indicado para a compensação e não do crédito que se reputa, nos autos, ter sido falsamente informado pelo contribuinte.

Para visualizar o problema, é importante reproduzir os artigos da Lei 4.502/1964, onde estavam descritas as condutas sujeitas à multa qualificada:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(grifos acrescidos)

Constata-se que as condutas acima descritas estão sempre voltadas para o fato gerador da obrigação tributária, seja quando o Contribuinte busca impedir que a Autoridade Fazendária dele tome conhecimento, ou quando altera as suas características essenciais.

O art. 18 da Lei 10.833/2003, por sua vez, ao tomar de empréstimo esses tipos legais, em todos os seus elementos, também acabou prevendo a multa qualificada para as fraudes que envolvam o fato gerador da obrigação tributária.

Ocorre que no caso sob exame não houve nenhuma fraude relacionada a fato gerador de obrigação tributária, muito menos no que diz respeito ao seu conhecimento por parte da Autoridade Fazendária, ou às suas características essenciais.

Ao contrário disso, os débitos a serem quitados pela via da compensação foram expressamente reconhecidos pela Contribuinte, configurando-se a Declaração de Compensação, inclusive, como uma confissão de dívida, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei 9.430/1996, que foi incluído pela Lei 10.833/2003.

No caso, a conduta da Contribuinte merecedora de punição se deu em relação à “moeda” oferecida para a quitação dos débitos, situação que é bastante distinta daquelas previstas na Lei 4.502/1964.

O próprio Auditor-Fiscal acabou por mencionar os tipos da lei 8.137/1990, provavelmente, porque a Lei 4.502/64 não trata da fraude no pagamento.

Entretanto, é preciso ter cuidado com o uso de tipologias extravagantes ao Direito Tributário. Elas, de fato, trazem subsídios para uma melhor compreensão do tema relacionado à aplicação de penalidades, mas não podem servir para integrar a norma sancionatória em questão

Com efeito, se o Direito Tributário não faz uso de analogia para exigir tributo não previsto em lei (art. 108, § 1º, do CTN), também não o faria para aplicar penalidades, cabendo afirmar aqui que os tipos tributário-penais são completos, sem lacunas.

Simplesmente não havia a punição para a fraude no pagamento, situação que foi modificada com a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), que deu nova redação ao art. 18 da Lei 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 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)

(grifos acrescidos)

Portanto, somente a partir de 22/01/2007 é que passou a ser prevista a multa de 150% para a fraude em relação à “moeda” oferecida, ou seja, a fraude no pagamento. Antes disso, o Direito Tributário punia apenas a fraude que buscava dissimular a existência do próprio débito.

E foi exatamente por isso que o legislador modificou a lei.

Nesse sentido, é interessante observar que o novo texto não faz mais qualquer menção à Lei 4.502/1964, evidenciando que o legislador, realmente, criou uma nova hipótese para a aplicação da multa de 150%.

Contudo, a norma em questão, da mesma forma que não admite a integração da hipótese por analogia, também não pode retroagir para alcançar fatos ocorridos entre os meses de novembro/2005 e janeiro/2006, pelo que o percentual da multa deve ser reduzido para 75%, conforme já era previsto para os casos de compensação simplesmente considerada não declarada.

Quanto às questões suscitadas sobre a Representação Fiscal para Fins Penais, é importante mencionar que embora os textos dos tipos legais da Lei 4.502/1964 e da Lei 8.137/1990 sejam diferentes, este é um dos raros casos práticos em que há uma dissociação entre as incidências da norma tributária-penal e da norma penal, o que evidencia, inclusive, a independência entre estes dois ramos do Direito.

Há que se esclarecer, então, que a redução da multa para o percentual de 75% não traz nesse caso qualquer prejuízo à Representação Fiscal para Fins Penais, posto que não desqualifica a conduta da Contribuinte para fins de incidência das normas contidas na Lei 8.137/1990, cujo juízo de aplicação não compete à Receita Federal, e nem a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ainda com relação a esse ponto, cabe tão somente registrar que a Representação Fiscal para Fins Penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos art. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990, só é encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente, conforme determina o art. 84 da Lei 9.430/1996.

Finalmente, registro que a maioria dos argumentos da recorrente foram apresentados considerando-se a perspectiva da multa qualificada de 150%, problema que já foi sanado, conforme os parágrafos anteriores.

De qualquer forma, no que toca à alegação da Recorrente sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), por suposta

inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a referida norma legal.

Essa matéria, inclusive, já foi sumulada pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes:

Súmula 1º CC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

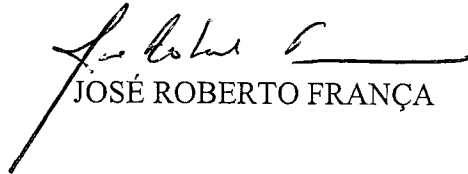
Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de 150% para 75%.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 29 JAN 2010.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.