

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

Processo n° 10950.001657/2004-41
Recurso n° 135.539 Voluntário
Acórdão n° 3202-00.006 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2009
Matéria DCOMP - Multa isolada
Recorrente CERCHOP BEBIDAS LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/07/2003, 01/11/2003 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP).

Constatada a não comprovação das informações prestadas pela requerente quanto à existência de ações judiciais e que os créditos alegados são de natureza não tributária, deve ser mantida a não homologação das compensações pleiteadas. Descabido o acolhimento de alegação feita posteriormente, de existência de créditos originários de terceiros, por não dizer respeito à informação original e por ser vedada a compensação de tributos e contribuições federais com créditos adquiridos de terceiros, descabendo a homologação das compensações efetuadas sob essa égide (art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002).


MULTA ISOLADA

Cabível a aplicação da multa isolada de 75% no caso de apresentação de declaração de compensação embasada em créditos de natureza não tributária, a teor do art. 18 da Lei nº 10.833/2003

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento quanto ao pedido de compensação. Pelo voto de qualidade, negar provimento quanto à multa, vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Heroldes Bahr Neto e Susy Gomes Hoffmann, que afastavam a multa.


José Luiz Novo Rossari - Presidente e Relator

Editado em: 04 de maio de 2011.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Heroldes Bahr Neto, Susy Gomes Hoffmann. Presente Péricles Leite Patriota (PFN).

Relatório

Trata-se de contencioso pertinente às compensações realizadas pela recorrente, consideradas descabidas e não homologadas pela SRF, e à imposição da multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, combinada com o art. 44 da Lei nº 9.430/96, decorrente das compensações indevidas.

Por ter explicado os fatos com a devida clareza e acuidade, transcrevo o relatório feito pela DRJ em Curitiba/PR, constante de fls. 374/379, que adoto, *verbis*:

“Relatório

Declarações de Compensação.

O presente processo foi formalizado para análise de Declarações de Compensação (PER/DComp n.ºs 27071.51716.240903.1.3.57-6720, 06170.93155.141103.1.7.57-3711, 06533.64428.130204.1.3.57-4150, 37610.99286.170204.1.3.57-5900 e 00805.47195.140504.1.7.57-4543), às fls. 01/24, transmitidas eletronicamente pela contribuinte (em 24/09/2003, 14/11/2003, 13/02/2004, 17/02/2004 e 14/05/2004) com a utilização de créditos, segundo especificados nas declarações: que “NÃO” seriam de “TERCEIROS”; que seriam oriundos de “AÇÃO JUDICIAL”, com trânsito em julgado em “12/12/2002”; tipo de ação: “COMPENSAÇÃO”; forma de compensação: “COM TRIBUTOS DE ESPÉCIE DIFERENTE”; os créditos das duas primeiras DComp citadas foram fundamentados no processo judicial “200135000068982”, da “SECAO JUDICIARIA DE GOIAS”, vara “03”, e se refeririam a “ATIVO FINANCEIRO, ORIUNDO DE TITULOS DA DIVIDA PUBLICA FUNDADA, COM SENTENCA DE MERITO”; as demais DComp teriam crédito advindo do processo judicial “8700188557”, da “VARA DA JUSTIÇA FEDERAL-JURISDIÇÃO DE CHAPECO-SC”, vara “01”, e foram descritos como “SENTENÇA JUDICIAL PROFERIDA NO PROCESSO N 87.001.8855-7 EM CURSO PERANTE A VARA DA JUSTIÇA FEDERAL-JURISDIÇÃO DE CHAPECO-SC”. Pelas declarações de compensação visou-se à extinção de débitos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (períodos de apuração de junho, julho, outubro a dezembro de 2003 e janeiro de 2004) e de contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (períodos de apuração de junho, julho e dezembro de 2003).

2. Às fls. 43/44, consta Termo de Intimação Fiscal, encaminhado à contribuinte por via postal (recebimento em 13/07/2004, à fl. 45), pelo qual, além de documentos societários, foi solicitada cópia da petição inicial e das decisões prolatadas no processo judicial de nº 8700188557, da Seção Judiciária de VARA DA JUSTIÇA FEDERAL-JURISDIÇÃO DE CHAPECO-SC, bem como de Certidão de Objeto e Pé, correlatas às Declarações de Compensação. À fl. 46, a interessada requereu a concessão de prazo adicional, de 15 dias úteis, para apresentar os documentos conexos com os processos judiciais mencionados, o que lhe foi concedido (também à fl. 46), em 26/07/2004. À fl. 47, consta cópia de igual pedido de prazo adicional para a apresentação de documentos concernentes aos Processos Judiciais n.ºs 200135000068982 e 2001350068982.

3. Em 22/09/2004, a Delegacia da Receita Federal em Maringá/PR emitiu **despacho decisório**, às fls. 94/101, para **não homologar as compensações** inseridas nas DComp

n.ºs 27071.51716.240903.1.3.57-6720, 06170.93155.141103.1.7.57-3711, 06533.64428.130204.1.3.57-4150 e 37610.99286.170204.1.3.57-5900 e declarar nula a DComp nº 00805.47195.140504.1.7.57-4543. Considerou, quanto à não-homologação de compensação, o fato de a contribuinte, intimada, não haver apresentado, mesmo após a prorrogação de prazo, os documentos solicitados correlatos às ações judiciais indicadas nas suas declarações de compensação, ao passo que, consultando a tramitação da Ação Judicial nº 87.00.18855-7, no sítio da Justiça Federal de Santa Catarina (www.jfsc.gov.br), às fls. 77/81, constatou não haver indício de que a contribuinte dela faça parte, o mesmo ocorrendo em relação à Ação Judicial nº 2001.35.00.006898-2, da Seção Judiciária de Goiás, em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (www.trf1.gov.br), às fls. 89/93; concluiu, assim, ser irregular o procedimento adotado pela interessada, em face da inexistência de provimento judicial que o autorizasse. A título de fundamentação, foi citado o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, além de dispositivos relativos à aplicação de multa isolada (art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003) e à cobrança dos valores indevidamente compensados, seja em face da declaração por meio de DCTF, seja em face de DComp apresentada a partir 31/10/2003. A DComp nº 00805.47195.140504.1.7.57-4543, apresentada como retificadora da Dcomp nº 27071.51716.240903.1.3.57-6720, foi considerada inviabilizada pelo art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 414, de 30 de março de 2004, que não admite a retificação para inclusão de novo débito. Observou, também, a existência de duplicidade entre DComp (débito de Cofins de outubro de 2003 informado na de nº 06533.64428.130204.1.3.57-4150 e a de nº 04877.87569.141103.1.3.57-8122, essa tratada no Processo Administrativo nº 10950.003209/2003-09).

4. À fl. 101, com a não-homologação das compensações, foi efetuado o encaminhamento para fins de lançamento da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, bem como para a cobrança dos valores compensados indevidamente.

5. Cientificada do despacho decisório em 15/10/2004 (fl. 104), a interessada apresentou, em 16/11/2004, a tempestiva **manifestação de inconformidade** de fls. 108/113, acompanhada dos documentos de fls. 114/191, que é a seguir sintetizada.

5.2. Em relato aos fatos, diz: que celebrou “*Contrato de Mútuo – Ativo Financeiro, Dívida Pública Federal*”, mas que a mutuante, Elaine de Souza Arantes Helou, deixou de cumprir o compromisso dos arts. 42, § 2º, e 50 do CPC, o que lhe prejudicou; que “*utilizando-se do crédito que julgou estar líquido e certo, pelo compromisso firmado entre as partes, e com todos os trâmites legais cumpridos, promoveu a compensação de débitos de sua responsabilidade (...)*”; e que a autoridade fiscal concluiu pela não homologação das declarações de compensação usando de uma presunção, “*embora reconhecendo o direito do referido processo judicial*”.

5.3. Cita (“II – DO DIREITO”) os dispositivos que disciplinam a compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, e Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 323, de 2003, e revogada pela Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004); suscita (“II.1 – Da Cobrança Indevida”) a cobrança em duplicidade (em relação ao Processo Administrativo nº 10980.003209/2003-09) do débito de R\$ 31.883,56 de Cofins de outubro de 2003; e alega (“III – DO DIREITO A COMPENSAÇÃO”), com base nos arts. 156, II, do CTN e 26 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, o direito de realizar as compensações com “*crédito transitado em julgado, oriundo de ação judicial de número 037056-resp do Superior Tribunal de Justiça, que transitou em julgado em 09/06/1999, documentos em anexo*”, dizendo-se legítima possuidora de parte da “*ação judicial nº 696/49*”, com número “*037056-resp do Superior Tribunal de Justiça*”, “*tendo como prova Escritura*”

de Cessão Parcial de Direitos, lavrada em 02/12/2003, e, estando a requerente devidamente habilitada na ação de execução sob nº 38532/2000, que tramita na 4ª Vara da Fazenda Pública de Curitiba, Estado do Paraná”. Quanto ao procedimento “a ser adotado” (sic), suscita o do § 1º do art. 26 referido, informando que “apresentará” (sic) o formulário Declaração de Compensação, refutando as vedações do § 3º, pelo que aduz que deve o direito à compensação “ser concedido de ofício”. Diz, ainda, estar anexando decisão da Coordenação Geral de Administração Tributária – Corat, em que se teria reconhecido o crédito oriundo da Ação Judicial nº “037056-resp” do Superior Tribunal de Justiça e deferido a compensação solicitada.

5.4. Requer, pelo exposto, o cancelamento do “presente auto de infração”, a correção da cobrança indevida de COFINS do período de apuração de 10/2003 (R\$ 31.883,56) e a homologação da compensação. Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

6. Às fls. 197/198, despacho desta 3ª Turma de Julgamento, que, quanto às declarações de compensação analisadas e aos débitos delas decorrentes controlados no presente processo, consignou:

“(…)

Outrossim, no despacho decisório de fls. 94/101, em que pese ser relatado que a contribuinte apresentou o PER/DComp nº 06170.93155.141103.1.7.57-3711 com o objetivo de retificar o PER/DComp nº 27071.51716.240903.1.3.57-6720 e suprimir a compensação de débitos de junho de 2003, não há o pronunciamento expresso da autoridade administrativa quanto ao efetivo tratamento que se deu a esse procedimento.

Também se constata haver divergência entre o demonstrativo de valores compensados indevidamente, à fl. 101, e os extratos de débitos que se encontram controlados no presente processo, às fls. 103/104 e 106.

Desse modo, proponho que o presente processo seja encaminhado à Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Maringá/PR – DRF/MGA/Saort, para que:

(a) (…)

(b) seja explicitado o tratamento dado aos PER/DComp nºs 27071.51716.240903.1.3.57-6720 e 06170.93155.141103.1.7.57-3711, em face da pretensão de retificação contida nesse segundo, o que, com a correspondente motivação, deverá ser cientificado à contribuinte, facultando-lhe o direito de se manifestar sobre essa matéria, no prazo de trinta dias; e

(c) seja efetuada, em face da divergência apontada, a retificação, caso assim se entenda necessária, dos valores dos débitos controlados no presente processo aos termos do despacho decisório, dando ciência à interessada das eventuais modificações implementadas.”

7. Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Maringá/PR proferiu o despacho de fls. 213/216, pelo qual esclareceu que, nos termos dos arts. 6º e 7º da Instrução Normativa SRF nº 360, de 24 de setembro de 2003, a retificação de DComp era possível apenas para a correção de inexatidões materiais, o que não foi demonstrado pela interessada na DComp em que havia a exclusão de débitos antes informados; e que, assim, somente pequenas correções de valores foram admitidas. À fl. 216, a autoridade administrativa elaborou demonstrativo dos débitos relativos às compensações que devem permanecer controlados no presente processo, observando

que os débitos compensados indevidamente por meio de DComp entregues a partir da vigência da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, seguem para a cobrança por esse instrumento, ao passo que os débitos confessados anteriormente são cobrados pelas respectivas DCTF.

8. A interessada, cientificada dos despachos da Delegacia da Receita Federal e da Delegacia de Julgamento (fl. 218), em 20/02/2006 (fl. 219), apresentou, em 13/03/2006, a petição de fls. 221/222, na qual reconhece os débitos de junho de PIS e de Cofins e solicita que seja desconsiderada a DComp retificadora.

Multa isolada.

9. À fl. 224, consta Termo de Recepção de Crédito Tributário, pelo qual foi transferido para o presente processo o crédito relativo à exigência de multa isolada originalmente constante do Processo Administrativo nº 10950.003038/2004-91. A respeito, também consta, às fls. 197/198 e 365, despachos desta Terceira Turma de Julgamento, para que fosse sanada inversão de juntada de processos, ocorrida entre o presente processo e o de nº 10950.003209/2003-09, quando da implementação do disposto no § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 (fl. 364).

10. Assim, ao presente processo foram juntadas **por anexação (passando a fazer parte integrante deste)**, às fls. 226/360, as peças que antes formavam o **Processo nº 10950.003038/2004-91**, de auto de infração (fls. 227/231) de **R\$ 227.446,07** de multa isolada, **de 150%**, aplicada em face de compensação indevida (de débitos de contribuição para o PIS dos períodos de apuração de junho, julho e dezembro de 2003 e de Cofins dos períodos de apuração de junho, julho, novembro e dezembro de 2003 e de janeiro de 2004) em declaração prestada pelo sujeito passivo, com a utilização de créditos de natureza não-tributária, ao que foi atribuído evidente intuito de fraude; o lançamento teve como fundamento o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, sendo aplicada à infração constatada a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

11. Cientificada do auto de infração, por via postal, em 15/10/2004 (fl. 339), a interessada apresentou, em 16/11/2004, a tempestiva impugnação de fls. 340/345, instruída com os documentos de fls. 346/353, a seguir resumida.

11.2. Na descrição dos fatos, após transcrever o relato fiscal, observa que o valor da multa aplicada é de R\$ 227.446,07, ao passo que o valor compensado foi de R\$ 116.656,23, conforme consta do “demonstrativo de débito anexo à carta de cobrança”, que diz apresentar o valor de R\$ 31.883,56 em duplicidade.

11.3. Sob o título “*Da Cobrança Indevida*”, aponta: que a Cofins do período de apuração 10/2003 (R\$ 31.883,56) encontra-se nos demonstrativos de débito, anexos às Cartas de Cobrança, tanto do Processo Administrativo nº 10950.001657/2004-41 como do de nº 10950.003209/2003-09, devendo ser sanada a irregularidade; e que o demonstrativo de “fl. 8” do despacho decisório, que serviu de base para a o lançamento da multa isolada, não está em consonância com os valores da carta cobrança.

11.4. Quanto à compensação que originou a multa isolada, diz que “*pelo que nós, proprietários da empresa, tínhamos conhecimento, essa compensação foi feita totalmente dentro das normas legais, inclusive foram firmadas escrituras públicas de CESSÃO PARCIAL DE DIREITOS CREDITÓRIOS, como no caso, a que temos em mãos e que anexamos*”.

11.5. Argumenta que o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, apenas determina a aplicação do percentual de 150% nos casos de “evidente intuito de fraude”, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o que também é expresso pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, demandando uma análise subjetiva dos fatos e não objetiva, como realizada pela autoridade administrativa. Nesse sentido, refuta haver cometido ato doloso visando a ludibriar o fisco, demonstrando sua boa-fé o fato de

haver declarado o débito por meio da DCTF ou por meio da Declaração de Compensação, aduzindo que o “tributo” auto-declarado, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal, fica sujeito exclusivamente à multa de mora de 20%.

11.6. Argúi, também, que a “multa isolada” viabilizada pela Lei nº 9.430, de 1996, tem efeito confiscatório, “*nega vigência aos primeiros 5 (cinco) artigos da Constituição*”. Cita jurisprudência administrativa acerca da aplicação da multa qualificada e judicial quanto ao caráter confiscatório.

11.7. Contesta, ainda, o auto de infração por não haver sido, anteriormente, notificada para se defender, como determinado pelo art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, não se tendo observado o devido processo legal.

11.8. Requer, pelo exposto e considerando que os valores da compensação tida como indevida “*foram objeto de pedido de nova compensação, através de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO que ora anexamos à presente*”, o cancelamento do auto de infração.

12. Apensado ao presente processo há Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo Administrativo nº 10950.003039/2004-35.

13. É o relatório.”

A decisão de primeira instância foi proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que concluiu pela não-homologação das compensações e por considerar o lançamento procedente em parte, reduzindo a multa de 150% para 75%, nos termos do Acórdão DRJ/CTA nº 10.359, de 29/3/2006 (fls. 373/390), como se verifica da ementa, *verbis*:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/07/2003, 01/11/2003 a 31/01/2004

Ementa: COMPENSAÇÃO. RESTRIÇÕES LEGAIS. NÃO-HOMOLOGAÇÃO.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, é incabível o reconhecimento de direito de compensar débitos tributários com créditos suscitados que não sejam decorrentes de tributos e contribuições por ela administrados, que não sejam passíveis de restituição ou ressarcimento, que não sejam do próprio sujeito passivo e que, sendo judiciais, não estejam amparados por decisão transitada em julgado.

Compensação não Homologada

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/07/2003, 01/11/2003 a 31/01/2004

Ementa: 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 exigência 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 Parte"

A interessada interpôs recurso (fls. 394/412), alegando:

a) quanto à compensação, que: • não tem razão o Chefe da SAORT/DRF em Maringá/PR, tão quanto o Acórdão da DRJ, que não homologou a compensação, porque o art. 170 do CTN permite o direito à compensação de créditos de qualquer natureza, tributários ou não, desde que líquidos e certos; • há que se distinguir "créditos de qualquer natureza" dos "créditos decorrentes de pagamento indevido", estes somente podendo ocorrer com tributos da mesma espécie e aqueles sendo dispensável a liquidez e certeza, já que o crédito é futuro, inexistente e não quantificado; • há crédito/débito a autorizar a compensação, desmoronando a pretensão do relator do acórdão que alegou a total inexistência de qualquer crédito; • a Emenda Constitucional nº 30/2000 torna obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte e que o art. 2º dessa Emenda permite a cessão dos créditos; • a União assumiu os débitos e responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal pela Lei nº 9.496/97, alterada pela Medida Provisória nº 2.192-70/2001, o que dá margem de interpretação para incluir o processo de Ação Reivindicatória de Indenização nº 666/49 entre a fundamentação constitucional ora argüida; • a não declaração de compensação por parte do Chefe da DRF traduz verdadeiro abuso de poder, pois está evidente o descumprimento aos princípios da moralidade e legalidade administrativa, ao não observar o que dispõe a MP nº 2.181-45/2001 sobre operações financeiras entre o Tesouro Nacional e as entidades que menciona, bem como a MP nº 2.185-35/2001, que estabelece critérios para consolidação, assunção e refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Municípios, contingenciada pela Resolução nº 3.153/2003 do Banco Central; • a mesma autoridade fez letra morta do art. 5º do Decreto nº 1.647/95, alterado pelo Decreto nº 1.785/96, que dispõe sobre negociação entre a União e seu credor sobre créditos decorrentes de ação executória ajuizada, e de precatórios expedidos, bem como sentença líquida com trânsito em julgado, que ainda não esteja em fase de execução; • finalmente, cita o art. 368 do Código Civil, que dispõe sobre o instituto da compensação; e

b) quanto à multa, que: • o art. 44 da Lei nº 9.430/96 determina a aplicação do percentual de 150% apenas nos casos de evidente intuito de fraude; • equivocadamente, a decisão da DRJ impingiu apenas uma redução à referida multa, quando deveria tê-la cancelado; • o contribuinte jamais cometeu qualquer ato doloso visando ludibriar o Fisco, bem ao contrário, vem pagando seus tributos em dia, e no caso em questão, declarou o débito através de DCTF ou de Declaração de Compensação (PER/DCOMP), demonstrando sua boa fé; • não resta dúvida que o tributo foi autodeclarado antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal, e assim, o mesmo sujeita-se exclusivamente à multa de mora de 20%.

Pelo exposto, requer seja acolhido o recurso para reformar a decisão recorrida e que seja considerado improcedente o Auto de Infração, em como que lhe seja concedida a

nulidade do Acórdão, com os efeitos de expedição de certidão positiva de débitos com efeito de negativa, e que não seja oficiado ao Cadin.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O recurso interposto pela interessada é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Não homologação das DComp

As Declarações de Compensação apresentadas pela interessada foram fundamentadas na afirmação de existência de créditos decorrentes das ações judiciais nº 2001350068982 da Seção Judiciária de Goiás e 8700188557 da Justiça Federal de Chapecó/SC.

Verifica-se que a recorrente havia sido intimada inicialmente pelo Fisco a apresentar provas de existência das citadas ações judiciais e Certidões de Objeto e Pé, para cujo cumprimento foi solicitada prorrogação de prazo, que foi deferida mas não atendida, mesmo após novo contato da fiscalização.

A DRF em Maringá/PR fez consulta aos sítios da Justiça Federal de Santa Catarina e do Tribunal Regional da 1ª Região (fls. 77/81 e 89/93), concluindo pela inexistência de indícios de que a interessada fizesse parte nas ações judiciais alegadas. Daí que não restou comprovada a existência de decisão judicial em nome da interessada e, em decorrência, pela falta de qualquer provimento judicial que autorizasse a compensação pretendida, não foram homologadas as correspondentes DComp.

Em sua manifestação de inconformidade apresentada ao órgão julgador de primeira instância, a interessada alegou que celebrou contrato de mútuo – ativo financeiro, Dívida Pública Federal, com a mutuante Elaine de Souza Arantes Helou, e que esta deixou de cumprir o compromisso previsto no art. 42, § 2º, e 50 do CPC, prejudicando a contribuinte. Alegou que promoveu as compensações utilizando-se de crédito que julgou estar líquido e certo, pelo compromisso firmado entre as partes.

As afirmações da recorrente demonstram a sua admissão inequívoca de que as compensações que efetuou foram irregulares, tendo em vista a inexistência de prova de créditos fundados em ações judiciais para compensar com os débitos existentes. Aliás, pelo resultado das pesquisas de movimentação de processos feita posteriormente, verifica-se que as citadas ações judiciais dizem respeito a apólices da dívida pública e à desapropriação pelo Inbra, do que deflui pacificamente serem de natureza não tributária.

Entretanto, no intuito de manter a sua pretensão, passa a defender, em sua impugnação e recurso, o direito à compensação com base em novo fundamento, alegando a existência de “Escritura Pública de Cessão Parcial de Direitos”, lavrada em 02/12/2003 em cartório (fls. 166/169), que não tem nenhuma identidade com as ações judiciais que informou nas DComp apresentadas à SRF.

O documento trazido aos autos consiste em uma escritura pública de cessão de R\$ 214.645,85, referente à parte de direitos, em que figuram como outorgantes-cedentes **ODILON ANDRÉ SUPERTI** e sua mulher **LAUDILENE DEPIERI SUPERTI** e como outorgado-cessionário a recorrente **CERCHOP BEBIDAS LTDA**. Esse valor é parte da quantia de R\$ 8.000.000,00 que os mencionados outorgantes-cedentes haviam recebido, como cessionários, de **JORGE NÓBILE**, autor de Ação de Indenização por Perdas e Danos nº 38.532 em desfavor do Estado do Paraná, referente ao imóvel denominado “Apertados”, no valor de R\$ 2.242.155.041,90.

Nessa escritura as partes declaram que parte dos direitos é objeto de ação ordinária de indenização movida pelo Sr. Jorge Nóbile, cujo processo tramita perante a 4ª Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas de Curitiba. E o cessionário declara expressamente conhecer as fases do processo nº 38.532, assim como os apensos, que se encontram em fase de julgamento, bem como há cláusula expressa no sentido de que essa cessão é feita em caráter irrevogável e irretratável, independentemente do resultado da medida judicial aludida.

A legislação vigente veda a utilização do crédito decorrente de cessão de terceiros, o que torna o crédito em exame inabilitado para aproveitamento por meio do instituto da compensação previsto no art. 170 do CTN.

Essa vedação foi estabelecida pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, e mantida nas alterações a essa norma, a qual foi clara ao permitir a possibilidade de compensação às situações em que o sujeito passivo apurar crédito, *verbis*:

“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.” (Nova redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002)

Em termos de explicitação e orientação administrativa vê-se que a matéria já havia sido tratada pelo art. 1º da IN SRF nº 41, de 7/4/2000 e pelo art. 30 da IN SRF nº 210, 30/9/2002, que vedavam expressamente a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros. Tal restrição foi mantida nas IN SRF nº 460, de 18/10/2004 e IN SRF nº 600, de 28/12/2005, e na vigente IN SRF nº 900, de 30/12/2008, restando daí que essa vedação é matéria pacífica na esfera da administração fazendária. Observe-se que os pedidos de compensação foram efetuados pela recorrente entre 24/9/2003 e 17/2/2004, justamente na vigência da IN SRF nº 210/2002.

A legislação tributária deve ser entendida em sua plenitude e de forma integrada. No caso, dúvida não existe, visto que o sentido de “*apuração de crédito*” na área fazendária é restrito e referente aos créditos próprios. E se alguma dúvida pairasse no que respeita à interpretação da matéria, seria ela removida pelos atos administrativos que deixaram claro a intenção da lei.

Cumpre destacar, por relevante, a competência que detém a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para dispor sobre o aproveitamento de créditos por meio do

instituto da compensação. A respeito da matéria cite-se o decidido pela Ministra Eliana Calmon no RE 677874/PR (DJU de 24/4/2006), *verbis*:

"TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A TERCEIROS - Lei 9.430/96 - IN SRF 21/97 E 41/2000 - LEGALIDADE. A Lei 9.430/96 permitiu que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, autorizasse a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. O art. 15 da IN 21/97, permitiu a transferência de créditos do contribuinte que excedessem o total de seus débitos, o que foi posteriormente proibido com o advento da IN 41/2000 (exceto se se tratasse de débito consolidado no âmbito do REFIS) e passou a constar expressamente do art. 74, § 12, II, "a" da Lei 9.430/96. Dentro do poder discricionário que lhe foi outorgado, a Secretaria da Receita Federal poderia alterar os critérios da compensação, sem que isso importe em ofensa à Lei 9.430/96."

E o decidido pelo Ministro Francisco Falcão no RMS 20526/RO (DJU de 25/5/2006), *verbis*:

"O artigo 170 do Código Tributário Nacional, ao tratar do instituto da compensação tributária, impõe o entendimento de que somente a lei pode atribuir à autoridade administrativa o poder de deferir ou não a referida compensação entre créditos líquidos e certos com débitos vencidos ou vincendos. Nesse quadro, verifica-se a absoluta impossibilidade de o Poder Judiciário invadir a esfera reservada à Administração Pública, e, por conseguinte, determinar a compensação pretendida pela Recorrente."

A matéria é clara no sentido de que não é cabível no instituto da compensação a utilização de créditos de terceiros, por se tratar de hipótese vedada pela legislação vigente. No caso, está claro pelos documentos constantes dos autos que o crédito que a recorrente alega ter diz respeito à cessão de créditos de terceiros, o que está expressamente vedado pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação que lhe emprestou o art. 49 da Lei nº 10.637/2002.

De outra parte, mesmo que fosse permitida a utilização do crédito alegado, teria que se tratar de decisão judicial expressa nesse sentido e correspondente a processo transitado em julgado. No entanto, no próprio documento de cessão de créditos consta cláusula que denota que o processo judicial se encontra em fase de julgamento, além de haver declaração das partes que o processo encontra-se tramitando na justiça.

Deve ser observado, por oportuno, que a aquisição de crédito feita pela recorrente não afasta a natureza do crédito adquirido, que sempre será caracterizado como de terceiros.

Finalmente, as alegações restantes do recurso voluntário, de tentar trazer à lide normas pertinentes à obrigação da União em arcar com dívidas dos Estados, não têm

qualquer subsistência. Trata-se de matéria preclusa, que não passou por exame de primeira instância, e que, na essência, não tem qualquer relação com a matéria objeto do contencioso.

Diante do exposto, concluo pelo descabimento das compensações requeridas, mantendo a não homologação decidida pela autoridade recorrida: a) por terem sido fundadas originalmente em créditos decorrentes de ações judiciais de terceiros e de natureza não tributária; e b) pela inoportunidade da nova alegação feita, visto não ter sido essa a motivação da compensação informada nas DComp, e por ter sido embasada em cessão de créditos de terceiros, hipótese expressamente vedada pela legislação.

Multa isolada

O Auto de Infração refere-se à imposição de multa de 150% sobre os débitos compensados, referente a compensações efetuadas entre junho/2003 e janeiro/2004, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 e no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, tendo o autuante alegado que foram utilizados nas declarações de compensação créditos de natureza não tributária e com evidente intuito de fraude.

Os elementos constantes nos autos são inequívocos no sentido de que a recorrente utilizou em suas declarações de compensação créditos decorrentes de lides na via judicial e que não tem qualquer relação com tributos e contribuições federais. No caso, não há qualquer dúvida de que os alegados créditos não são de natureza tributária.

Impõe-se, de início, a par da tipificação infracional de que trata o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, demonstrar a evolução legislativa da penalidade em exame, instituída que foi para coibir as operações irregulares referentes à apresentação de declarações de compensação. Assim, vejamos:

• A multa cominada foi instituída pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (DOU de 31/10), convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que dispôs, *verbis*:

“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. (destaquei)

§ 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 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.

§ 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.”

● Pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, foi dada nova redação aos dispositivos retrotranscritos e acrescentado o § 4º, *verbis*:

"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.

(...)

§ 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.

(...)

§ 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."

● As hipóteses de compensação considerada não declarada a que se refere o § 4º acima transcrito foram instituídas pelo § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a nova redação dada pelo art. 4º da Lei nº 11.051/2004, *verbis*:

"§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I – previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

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

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF."

● O art. 117 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, deu nova redação à norma ora examinada, *verbis*:

"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:*

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."*

• Finalmente, pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351, de 22/1/2007 (DOU 22/1), convertida na Lei nº 11.488, de 15/6/2007, foi novamente dada nova redação, *verbis*:

"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.

(...)

§ 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.*

(...)

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

§ 5º *Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo."*

Verifica-se de forma clara, pela evolução legislativa, que a utilização de créditos de natureza não tributária em DComp sempre foi expressamente vedada pela legislação de regência.

De concreto, a multa prevista no *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 para os casos de utilização de créditos de natureza não tributária simplesmente foi transferida pela

legislação subsequente (Leis nºs. 11.051/2004, 11.196/2005 e 11.488/2007), para terminar constando no § 4º dessa norma como infração por utilização de créditos que não se refiram a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

O que se verifica é que não houve qualquer mudança substancial quanto à vedação prevista na legislação específica, porque os créditos não pertinentes a tributos e contribuições administrados pela RFB a que se refere a nova lei são os mesmos créditos não tributários referidos originalmente pela norma. Na verdade, as alterações legais supervenientes não influenciaram a norma, tendo essa sido mantida em essência.

A propósito, a matéria já havia sido objeto de manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005, que em relação a matéria análoga externou o seguinte entendimento, *verbis*:

"122. Por outro lado, após o início da vigência da Lei nº 11.051/04, as compensações com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado passaram a ser tidas por não declaradas. E mais, o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 é claro ao dispor que a multa isolada de que trata também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre as quais se enquadra a do crédito decorrente de decisão não transitada em julgado.

123. Não se trata de caso de retroatividade benigna (art. 106, II, "a", do CTN), haja vista que a lei nova não deixou de definir o ato de entrega de declaração com créditos na sobredita situação como infração, mas tão somente mudou o enquadramento da conduta."

Quanto à graduação da multa em 150%, exigida no Auto de Infração por se tratar de fraude, cumpre observar que tal penalidade, embasada no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, só é passível de aplicação quando restar caracterizada a prática de dolo, o que implica necessidade de o Fisco apresentar os elementos que não deixem dúvidas quanto à ocorrência dessa tipificação, conforme entendimento pacífico na esfera administrativa.

Na situação em exame, o autuante não logrou demonstrar a efetiva ocorrência de fraude, do que se conclui ser descabida a multa de 150%. Resta, assim, a tipificação também feita na peça básica, de utilização de créditos de natureza não tributária, cuja ocorrência sujeita o infrator à multa de 75%, na vigência original do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Por isso, concluo pela correção da decisão do órgão julgador de primeira instância ao reduzir a multa para o percentual básico de 75%, que considero correto para a hipótese dos autos.

Diante do exposto, voto por que seja negado provimento ao recurso.


José Luiz Novo Rossari