

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10950.003995/2004-17

Recurso nº 154.795 Voluntário

Acórdão nº 2202-00.125 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 03 de junho de 2009

Matéria COMPENSAÇÃO DE IPI

Recorrente INDÚSTRIA DE PRODUTOS NATURAIS DESHYDRATER LTDA

Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/1999

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DEFERIDOS JUDICIALMENTE A OUTRO CONTRIBUINTE EM AÇÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se podem homologar compensações comunicadas em Dcomp entregues quando já vigente o art. 49 da Lei 9.430/96 se tais compensações teriam sido efetuadas com créditos deferidos em ação judicial de outro contribuinte cuja decisão ainda não transitara em julgado no momento da entrega das Dcomp.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. FRAUDE.

A informação incorreta em Dcomp de ocorrência de trânsito em julgado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, não justificando a exigência da multa isolada qualificada de 150%.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para afastar a multa aplicada. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator), Robson José Bayerl (Suplente) e a Conselheira Nayra Bastos Manatta que negavam provimento. Designado o Conselheiro Leonardo Siade Manzan para redigir o voto vencedor.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidenta



LEONARDO SIA DE MANZAN

Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sílvia de Brito Oliveira, Ali Zraik Jr e Arno Jerke Júnior.

Relatório

Veiculam os autos Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida eletronicamente em 26/10/2004 (fl. 02). Nela, a empresa declarou que possuía créditos originados na ação judicial nº 98.0003059-0 que teria tido trânsito em julgado em 13/01/1999 e os estava utilizando para compensar débitos do Simples ali relacionados.

Em verdade, a referida ação foi manejada por outra empresa e teve antecipação de tutela deferida em 14 de dezembro de 1998. Nessa decisão inicial nada se diz quanto à possibilidade de compensarem-se débitos de terceiros e há expressa remissão aos arts 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. Este despacho concessório da antecipação de tutela não foi objeto de qualquer recurso pela Fazenda Nacional.

Somente em 07 de junho de 2001 foi proferida a sentença (fls. 82 a 89) em que se ratificaram os termos da decisão inicial mas expressamente se previu a possibilidade de utilização dos créditos para compensar débitos de outros contribuintes.

É contra essa sentença que se dirige a Apelação da União que tomou o número 2003.03.99.008546-5.

A DRF de origem apurou que a contribuinte não figura no pólo ativo da ação judicial mencionada, que foi impetrada por outros contribuintes. Apurou também que não havia transitado em julgado a sentença que permitia a utilização dos créditos, inclusive para liquidar débitos de outros contribuintes.

Por isso, o despacho decisório proferido no processo em que aquela declaração foi analisada considerou as compensações não homologadas e determinou o lançamento da multa prevista no art. 18 da Lei 10.833, em virtude de a informação quanto ao trânsito em julgado ter sido considerada falsa.

O lançamento foi efetuado e consubstanciou o processo administrativo de número 10950.001393/2005-14 cuja ciência do contribuinte ocorreu em conjunto com a da decisão não homologatória de sua compensação, ambos em 16/6/2005. Nele, a multa está sendo exigida no percentual de 150% em virtude da acusação de fraude além de ter sido produzida representação fiscal para fins penais. Ambas decorrem do entendimento de que a informação sobre o trânsito em julgado, inserida na Dcomp, era falsa.

Tendo a empresa formalizado manifestação de inconformidade contra a não homologação de suas compensações e impugnação ao lançamento, os processos foram



reunidos e tiveram decisão conjunta pela DRJ Ribeirão Preto. Nela, foi ratificada a não homologação e considerado procedente o lançamento da multa isolada.

O processo foi encaminhado à ARF Campo Mourão para ciência do contribuinte (fl. 303) e por aquela unidade foi expedida a intimação de fl. 304. Nesta intimação consta a data de emissão como 11/9/2007. Não há nos autos qualquer indicação quanto à data em que o contribuinte teria tomado ciência da decisão. O recurso foi apresentado em 09 de outubro de 2007 (fl. 307).

No recurso, a empresa defende que houve, sim, o trânsito em julgado porque a PFN não teria manejado o recurso possível contra a decisão interlocutória que concedeu a antecipação de tutela. Este seria, no seu dizer, o agravo de instrumento. Defende que a compensação ali autorizada poderia ser feita de imediato porque a decisão foi prolatada antes da edição da Lei Complementar 104 que introduziu o art. 170-A no CTN. Por isso, advoga a inexistência de qualquer fraude no seu proceder. Pugna que a realização imediata da compensação está amparada nos princípios constitucionais da proteção ao direito de propriedade, da segurança jurídica e postula que não pode prevalecer, *in casu*, a supremacia do interesse público sobre o privado, tudo para culminar com a inaplicabilidade do art. 170-A ao seu caso. Como último tópico defende que mesmo este último não impediria a imediata utilização de indébito tributário em compensação de tributo, recorrendo à conhecida posição doutrinária que defende que a lei impedi a utilização de tributo que seja alvo de contestação judicial.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

Considero tempestivo o recurso, embora não haja nos autos instrumento que ateste a data em que a empresa tomou ciência da decisão recorrida. E o faço porque entre a data de emissão da respectiva intimação de ciência e a de ingresso da petição que o veicula na repartição fiscal medeiam menos do que trinta dias. Assim, ainda que a intimação tenha sido expedida à EBCT na mesma data de sua emissão, e nessa mesma data tivesse sido cumprida por aquela empresa, não teria transcorrido o prazo previsto no Decreto 70.235/72. Dele conheço, pois.

Começando pela não homologação das compensações praticadas, entendo com razão a SRF. É que a impossibilidade de realização de compensações, nos moldes previstos nos arts. 73 e 74 da Lei 9.430/96 já estava expressa quando formalizada pela empresa a entrega de sua Dcomp (26/10/2004). De fato, dois anos antes, aquela norma havia sido alterada pelo art. 49 da Lei 10.637/2002, que é mister novamente transcrever:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

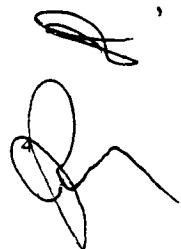
§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

Por isso mesmo, partilho a posição doutrinária que defende que era absolutamente dispensável a introdução de novo artigo no CTN que expressamente a previsse. De fato, a necessidade de que os créditos sejam líquidos e certos, já inserida na própria Lei 9.430, e que, de resto, também já estava consagrada no art. 170 do CTN, não permite que sejam utilizados em compensação direitos creditórios ainda passíveis de alteração no julgamento definitivo da ação judicial. Tais créditos não são nem certos (porque podem vir a ser integralmente indeferidos em nova decisão) nem líquidos, porque os critérios para sua apuração ainda não estão definitivamente fixados.

De todo modo, ainda que se considerasse o contrário, isto é, que o impedimento só surge com a edição da Lei Complementar 104 e o correspondente artigo 170-A do CTN, melhor sorte não tem a alegação do contribuinte.

Isso porque aquele diploma legal surgiu, como se sabe, no ano de 2001, e a Dcomp somente foi entregue pelo sujeito passivo em 2004, quando a restrição, portanto, já vigia. Não tem qualquer fundamento a pretensão da empresa de que ele não se aplicaria às decisões proferidas antes. E não se trata; aqui, de advogar sua aplicação retroativa. Longe disso. O que ocorre é que a nova norma cuida do procedimento administrativo de compensação; ela não regula nada em relação à decisão em si. E está claro que a compensação foi feita depois.



Assim, mesmo que se admita, *ad argumentandum*, que a objeção oposta pela Fazenda nele guardaria base, ela estaria correta. Registro que não foi isso que se disse tanto no despacho decisório quanto na decisão de que ora se recorre.

Bastaria isso, mas há mais. De fato, a decisão inicial concessiva da antecipação de tutela foi proferida em 14 de dezembro de 1998 e nada mencionou expressamente quanto à possibilidade de a postulante ceder seus créditos a terceiros. Portanto, ainda que se admitisse que ela poderia ser imediatamente aplicada, quem dela se poderia beneficiar seria unicamente a parte autora da ação.

Ainda mais, mesmo que se contradite essa última afirmação, não se pode dar razão ao contribuinte. Deveras, existe o argumento de que a Lei 9.430 não impedia, em 1998, a utilização de direito creditório de um contribuinte para compensar débitos de outro. Ao menos, em sua redação original, nada há expresso que permita tal entendimento e é verdade que a própria Administração Tributária admitia tal possibilidade.

Ocorre que essa pretensa faculdade não foi exercida enquanto vigente. De fato, passaram-se quase seis anos entre a publicação da decisão concessiva e a entrega da Dcomp pela empresa recorrente. E nesse meio termo mudaram tanto o quadro legislativo quanto a situação do processo judicial que seguia em andamento.

Quanto ao primeiro, como já dito, surgiram tanto a Lei Complementar 104 introduzindo o art. 170-A no CTN como o art. 49 da Lei 10.637 que alterou substancialmente as disposições relativas à compensação. Novamente não vejo qualquer fundamento jurídico para que a decisão proferida antes possa se sobrepor a esse novo ordenamento legal.

Para piorar, mesmo a ação judicial que supostamente daria guarida à compensação já andara. E nela nova decisão singular fora proferida, agora em 2001. Somente nela, o Juiz do feito faz expressa menção à possibilidade de compensação dos créditos do contribuinte com débitos de outro. Esta decisão, entretanto, já estava, em 2004, com seus efeitos suspensos em decorrência de Apelação apresentada pela SRF e ainda não julgada.

Conclui-se, assim, que a empresa não possuía em outubro de 2004 nenhuma decisão, ainda que interlocatória, que estivesse valendo e lhe permitisse efetuar imediata compensação de débitos seus com créditos de terceiros.

Correta, pois, a não-homologação praticada pela SRF, há de se negar provimento à parte do recurso que a contesta.

Necessário, em consequência, examinar o cabimento do lançamento de multa sobre as parcelas não compensadas e da sua exacerbação para o percentual de 150%.

E novamente aqui o relevante é a data em que foi apresentada a Dcomp: 26/10/2004. De fato, é preciso analisar se as disposições legais relativas à multa questionada a previam na hipótese dos autos.

Como já se disse na decisão anterior, vigia, então, a redação dada pelo art. 18 da Lei 10.833/2003 ao artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/91, em que primeiramente se previra o lançamento de ofício para esses casos. Assim dispõe o artigo:

5

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.

§ 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.

Três eram, portanto, as hipóteses para que a multa fosse aplicada: ou o crédito não podia ser oposto ao débito por expressa disposição legal, ou ele era de natureza não tributária ou teria incidido o contribuinte em uma das hipóteses disciplinadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. É nessa última disposição que pretende se sustentar o lançamento, efetuado já em junho de 2005, muito embora ele não especifique em qual dos três artigos da Lei 4.502 pretende tenha incidido o contribuinte para justificar o enquadramento no inciso II do art. 44 da Lei 9.430 como previsto no acima transcrito art. 18 da lei 10.833.

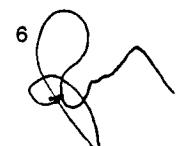
Como afirmou na descrição dos fatos (fls. 247) “ter o contribuinte prestado informação falsa em declaração”, suponho que pretenda tenha ocorrido a hipótese de fraude disciplinada no art. 72, que transcrevo também aqui:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Como se vê, aí se exigem três requisitos: primeiro, que haja a intenção; segundo, que o agente deseje retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador ou excluir ou modificar suas características essenciais de modo a diferir ou evitar o seu pagamento.

As duas últimas exigências já tornam extremamente difícil a subsunção dos fatos a essa norma. Com efeito, na declaração de compensação não se informam quaisquer circunstâncias relativas ao fato gerador; informa-se apenas que ele ocorreu, que um tributo é devido e qual é o seu montante. Ainda que a circunstância apontada para sua extinção não se confirme, com ela não se consegue – nem se postula – qualquer dessas hipóteses. Busca-se, isto sim, não ter de pagar o imposto, mas não se manipulam informações relativas ao seu fato gerador.

Por esses motivos, tem havido reiteradas decisões administrativas repudiando o enquadramento neste art. 72.



No presente caso, a ausência de especificação torna cogitável o enquadramento no 71. Vejamos:

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.

Novamente aqui, e pelas mesmas razões, é difícil enquadrar a hipótese no inciso I. Resta ver o inciso II. De fato, aqui parece-me a única possibilidade que resta para não considerar letra morta a parte final do art. 18 acima transcrita que cita esses dispositivos da lei 4.502, cediço que o art. 73 exige, primeiro, a ocorrência de um dos outros dois.

E entendo possível esse enquadramento porque a informação veiculada na Dcomp induz a autoridade fazendária a acreditar que as condições pessoais do contribuinte, em relação ao crédito tributário decorrente daquela exação, são diversas das verdadeiras. Concretamente, a induz a achar que tal crédito pode ser extinto por compensação, o que não corresponde à verdade.

Mas aqui também essa análise é posterior à caracterização da intenção do agente, primeiro passo para sua aplicabilidade. E no presente caso, parece possível aceitar o argumento da empresa no sentido de que considerou ter havido trânsito em julgado da decisão proferida em 14 de dezembro de 1998 trinta dias depois, visto não ter a PFN ingressado com qualquer recurso contra ela.

Embora tal “interpretação” não encontre suporte na ciência jurídica, sendo absolutamente pacífico que a expressão “trânsito em julgado” indica a inexistência de qualquer recurso, poder-se-ia suscitar em favor do contribuinte, um mero equívoco escusável.

Assim, porém, não penso e por uma única razão. É que, já disse acima, o contribuinte não aplicou a decisão que teria, em seu entender, transitado em julgado. Ao contrário, aguardou mais de cinco anos para tentar aplicá-la; nesse ínterim, nova decisão foi proferida (e aqui cabe a pergunta: como poderia, se já ocorrerá o trânsito em julgado dois anos antes?) e, pior, essa nova decisão foi objeto de recurso, inclusive com efeito suspensivo.

Ora, se tal Apelação foi admitida, é porque era tempestiva; não transitou em julgado, portanto, a decisão que poderia estar sendo utilizada pelo contribuinte: a sentença proferida em 2001.

Logo, não vejo como rejeitar a acusação de que a empresa agiu com dolo ao informar ter transitado em julgado uma decisão inaugural e precária, já substituída pela decisão formal (a sentença), esta já submetida inclusive a recurso admitido. Ocorre que esta última hipótese foi alterada por sucessivos atos legais disciplinadores da multa aplicável, valendo, nesta data a redação do art. 18 da Lei 11.488/2007, que dispõe:

Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

.....
“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.

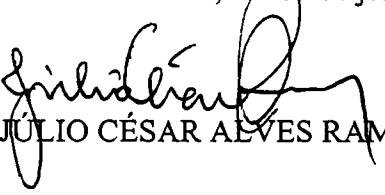
.....
§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art.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

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

Admitida que a informação prestada foi, efetivamente, falsa e intencional, desnecessário considerar se a autuação se mantém após as alterações promovidas pelas leis 11.051, 11.196 e 11.488 no que tange à multa, visto que, em todas restou preservada a hipótese de veiculação de informação falsa.

Com essas considerações, entendo corretas ambas as decisões, tanto a que considerou não homologadas as compensações, como a que considerou procedente o lançamento efetuado. Voto, em consequência, por negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Voto Vencedor

CONSELHEIRO LEONARDO SIADE MANZAN, Redator Designado

A matéria a ser tratada no presente litígio, na parte em que fui vencedor, trata da exigência de multa isolada qualificada, lançada em razão da não homologação das compensações declaradas pelo contribuinte.



Conforme bem delineado pelo relator, o suporte fático para aplicação da multa de 150% foi “ter o contribuinte prestado informação falsa em declaração”, o que configuraria a hipótese de fraude disciplinada no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Por conseguinte, se o fundamento é pela existência de “fraude”, é imperativo que se tenha presente o texto do dispositivo legal que tipifica referida conduta, que está vazado nos seguintes termos:

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.

O artigo transcrito refere-se à conduta dolosa no sentido de “*impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador*”, situação completamente alheia aos autos, pois não há discussão nem contestação sobre o “fato gerador” dos tributos compensados, que foram todos confessados pela pessoa jurídica. Também impossível a tipificação da suposta fraude, por eventual conduta dolosa no sentido de “*excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento*”, pois nada foi excluído ou modificado, tampouco consta haver redução de qualquer tributo, ou intenção pelo diferimento do seu pagamento.

A propósito, ainda que tivesse fundamento a imposição de multa isolada pela acusação de falsa declaração em virtude de ter o contribuinte informado a ocorrência de trânsito em julgado de decisão ainda recorrível, é relevante destacar que essa tipificação só veio a ser colocada no caput do art. 18 da Lei nº 10.833/03, pela nova redação que lhe foi atribuída pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que buscou aperfeiçoar a questionada regra atribuindo-lhe o seguinte enunciado:

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.

A nova redação só admite multa isolada para **compensação não-homologada** (hipótese dos autos), “*quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo*” (caput do art. 18). Em rigor, depois de sucessivas alterações na redação do dispositivo legal, só com essa última construção é que ficou completa a regra jurídica que tipifica as condutas e prescreve as correspondentes penalidades, lei essa que, no entanto, não pode ser aplicada retroativamente, exceto para beneficiar o acusado (arts. 106, II e 112 do CTN).

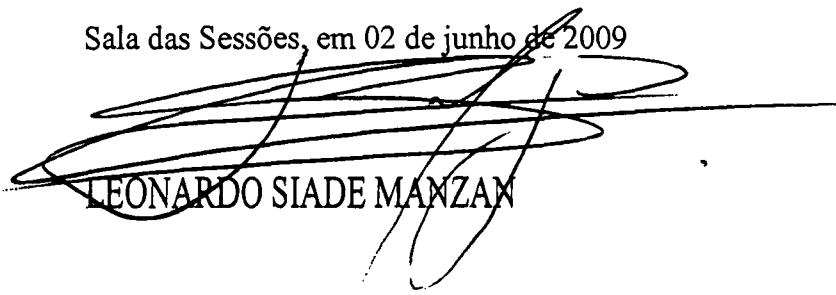
Por conseguinte, sob o manto do regramento legal primitivo, não havia previsão de multa isolada para “falsa declaração”, tampouco se podia admitir a figura da

“fraude” na conduta do contribuinte que se apresentasse perante o Fisco mediante Declaração de Compensação.

Considerando os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para cancelar a exigência da multa isolada qualificada.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2009


LEONARDO SIA DE MANZAN