



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.004877/2009-83
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.159 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO MÚLTIPLO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.
AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Diante de fatos contrapostos ocorridos em épocas distintas e sujeitos a regramento legal diversos, impossível a comparação para fins de verificação da existência de dissenso jurisprudencial. No caso concreto, os acórdãos recorrido e paradigma apreciam a questão da incidência tributária à luz das diferentes redações dadas ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ao longo do tempo, conforme a vigência à época dos respectivos fatos geradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN), em face do Acórdão nº 1401-000.863, de 12/09/2012, que, por

unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/08/2005

MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. LEI Nº 11.051, DE 2004. EXIGÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

A Lei nº 11.051/04, previa a aplicação de multa isolada unicamente aos casos de compensação considerada não declarada pela autoridade fiscal em que houvesse a prática de evidente intuito de fraude. Tal situação vigorou até a publicação da Lei nº 11.196/05.

Em 31/08/2005, o contribuinte HSBC BANK BRASIL S.A. – BANCO MÚLTIPLO transmitiu PER/DCOMP (posteriormente retificada em 30/03/2007) requerendo a compensação de débito próprio de estimativa de IRPJ referente ao período de apuração de julho de 2005, no valor de R\$ 933.522,26, com crédito decorrente de saldo negativo apurado pela empresa BANCO HSBC S.A., sua sucedida por incorporação, no período de 01/05/2005 a 30/06/2005, no valor de R\$ 924.279,47.

Em procedimento de auditoria interna das compensações foi identificado que a incorporação declarada não tinha registro no sistema CNPJ ou na Junta Comercial, tendo o contribuinte informado que estava tentando providenciar tais registros, mas que ainda não havia obtido êxito em razão da existência de débitos tributários (sem exigibilidade suspensa) em nome da empresa incorporada.

A compensação pleiteada foi analisada nos autos do processo administrativo nº 10980.720402/2008-57, sendo considerada não declarada nos termos do art. 74, § 12, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96 (indicação de crédito de terceiros), uma vez que os atos societários referentes às operações de cisão parcial e de incorporação do BANCO HSBC S.A. pelo contribuinte HSBC BANK BRASIL S.A. – BANCO MÚLTIPLO não haviam sido devidamente registrados/arquivados até a data da apresentação da DCOMP em questão.

Os presentes autos foram formalizados para a cobrança da multa isolada prevista **no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004.** A Fiscalização aplicou a multa no percentual qualificado de 150%, por entender configuradas conduta dolosa e fraude por parte do contribuinte, que estaria ciente da impossibilidade de utilizar, em declaração de compensação, créditos que sabia ainda serem de terceiros.

Ao apreciar a impugnação apresentada pelo contribuinte, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba (PR) considerou-a procedente em parte, reduzindo a multa isolada de 150% para 75% do valor dos débitos cuja compensação foi considerada não declarada.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário contra a decisão, ao qual foi dado provimento pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada da decisão, a Fazenda Nacional (PGFN) interpôs recurso especial endereçado à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em que defende a existência de divergência jurisprudencial acerca da possibilidade de aplicação da multa isolada por compensação indevida após as alterações promovidas no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003.

A recorrente narra que o acórdão recorrido teria concluído que, com a alteração do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, pela Lei n.º 11.051, de 2004, foi extinta a hipótese de multa isolada aplicada no caso concreto. Assim, teria entrado em divergência com julgado que se manifestou no sentido de que, mesmo após as alterações do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, permaneceu exigível a multa isolada em decorrência de compensações indevidas. Indicou como paradigma o Acórdão n.º 201-79.948, proferido pela 1ª Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/12/2004

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação. Neste caso, os autos deverão ser apartados e os valores encaminhados para a imediata cobrança da parte não contestada, a teor do art. 17, c/c o § 1º do art. 21, ambos do Decreto n.º 70.235/72.

PARCELAMENTO ESPECIAL – PAES. INEXISTÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA COM LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Deve ser mantido o lançamento de ofício cujos débitos não tenham sido incluídos no Paes, instituído pela Lei n.º 10.684/2003.

MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO INEXATA.

É devida a multa isolada decorrente de diferenças apuradas em compensação indevida e declaração inexata prestada em DCTF pelo contribuinte, conforme disposto no art. 90 da MP n.º 2.158/2001, nos termos do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, atualmente modificado pela Lei n.º 11.196/2005.

LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA. MOMENTO DE CONSTITUIÇÃO.

O lançamento referente à multa de ofício isolada decorrente de compensação indevida e declaração inexata prestada em DCTF deve ser efetuado, independente de julgamento final na esfera administrativa, de pedido/Declaração de Compensação. (grifou-se)

Além de defender a existência da divergência jurisprudencial, a recorrente traz uma série de alegações que, sob seu ponto de vista, devem ser consideradas para fins de reforma da decisão recorrida. Em síntese, alega que:

- a Lei n.º 11.488/2007 manteve as mesmas disposições consagradas pela Lei n.º 11.196/2005 no parágrafo 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 (aplicação da multa isolada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96), não havendo que se falar em inovação;

- em sua redação original, o art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003, previa o cabimento da multa isolada, desacompanhada do lançamento de tributo, em três hipóteses de compensação indevida: (i) com crédito ou débito não passível de

compensação por expressa disposição legal; (ii) com crédito de natureza não tributária; ou (iii) em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;

- conforme estabelecido pelo § 2º do referido dispositivo legal, a multa seria aplicada nos percentuais de 75%, 150%, 112,50% e 225%, a depende da caracterização das circunstância dos incisos I e II (“evidente intuito de fraude” – arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), ambos do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou do § 2º do mesmo dispositivo (deixar de atender a intimação fiscal);

- a Lei nº 11.051/2004 deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003. O *caput* passou a dispor que “o lançamento (...) 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” e foi introduzido o § 4º, que determinava que a multa prevista no *caput* deveria ser aplicada também “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”;

- dessa nova redação, surgiu um problema de exegese: o que desejava o legislador quando fez remissão, no § 4º, ao *caput* do artigo? A aplicação da multa por compensação considerada não declarada exigiria a configuração da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64? Ou, em sentido contrário, tratar-se-ia de preceito autônomo?

- a análise do dispositivo leva à conclusão inexorável de que não há vinculação da multa prevista no § 4º com a exigência de ocorrência das condutas tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Quando o dispositivo diz “a multa prevista no *caput* deste artigo também será aplicada (...)”, está a se referir à multa aplicada de forma isolada do *caput* do art. 18, afastando, dessa forma, qualquer dúvida sobre a natureza independente dessa multa em relação à multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

- sendo os casos de compensação não declarada hipóteses mais graves do que os de simples não homologação, pois o sujeito passivo demonstra a má-fé em razão do prévio conhecimento da impossibilidade de compensar, o legislador entendeu por bem erigi-la como hipótese de incidência necessária e suficiente para fazer surgir a multa isolada, independentemente da ocorrência das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;

- assim, diante da ocorrência de compensação não declarada, deveria ser lançada a multa isolada no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96) ou de 225% (art. 44, § 2º, d Lei nº 9.430/96), conforme o caso. Percebe-se que a situação do contribuinte foi agravada pela nova disposição legal, uma vez que os casos de compensação não declarada (espécie do gênero compensação indevida), as multas passaram a ser de 150% ou 225%, não havendo previsão de multa no percentual de 75%;

- destarte, aqui não há que se falar em retroatividade benigna, uma vez que a hipótese de compensação com créditos não tributários continuou a ser considerada como ilícita. Tal atividade era proibida expressamente pela IN SRF nº 226/2002 e ADI SRF nº 17/2002 e continuou proibida, agora sob a rubrica de compensação não declarada (§ 12, II, “c”, do art. 74 da Lei nº 9.430/96), sendo punida com uma alíquota mínima de 150%;

- a Lei n.º 11.196/2005 introduziu nova modificação no texto do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003. Passou-se a prever a expressa possibilidade de a multa fixada pelo § 4º (compensação não declarada) ser aplicada no percentual de 75%, requerendo como pressuposto para a aplicação da alíquota de 150% a ocorrência das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64;

- por fim, o art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 sofreu ainda as alterações trazidas pela MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007. Houve somente uma alteração relevante, que foi a desvinculação da multa ali estabelecida da configuração das práticas das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64. Não houve nenhuma alteração na multa sobre a compensação não declarada (§ 4º), como é o caso dos autos, não havendo que se falar em descabimento da multa ou em aplicação retroativa da lei.

Requer, ao final, que seu recurso especial seja admitido e provido para manter o lançamento.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de exame de admissibilidade.

Intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 1401-000.863, do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou contrarrazões em que alega, em síntese, o seguinte:

- o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido porque inexistente similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma que permita a caracterização da divergência jurisprudencial arguida;

- em primeiro lugar, o acórdão paradigma sequer trata de lançamento de multa isolada em decorrência de compensação considerada não declarada, mas sim de “compensação declarada em DCTF”, que foi considerada compensação indevida;

- além disso, as compensações em DCTF que motivaram a aplicação da multa isolada objeto do acórdão paradigma, por compensação indevida, foram efetuadas no ano-calendário 2003, sob a égide da redação original do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, enquanto a compensação não declarada discutida nos presentes autos foi efetuada em 31/08/2005, enquanto vigia a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004;

- ademais, ressalta-se que o cerne da discussão dos presentes autos, relativo à necessidade ou não de fraude na conduta do contribuinte para fins de aplicação da multa isolada, não possui qualquer relevância no acórdão paradigma, sequer sendo mencionado;

- ao contrário do defendido pela recorrente, a aplicação da multa isolada em decorrência de compensação considerada não declarada, transmitida sob a égide do § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, depende da constatação de fraude na conduta do contribuinte;

- da leitura do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, nota-se que a exigência da multa isolada se dá mediante a ocorrência de uma das

seguintes situações: (i) não homologação de compensação em que ficar caracterizada a prática de uma das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio); ou (ii) compensação considerada não declarada em que ficar caracterizada a prática de uma das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio);

- o *caput* do referido art. 18 estabelece como condição para que se configure a hipótese de incidência da multa a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definido pela Lei nº 4.502/64. O § 4º, por sua vez, traz uma complementação ao significado do *caput*, dizendo que a multa isolada será devida não apenas nos casos de não homologação, mas também nos de compensação tida por não declarada;

- no caso sob análise, as autoridades fiscais, ao capitularem a suposta infração cometida pelo recorrido como sendo aquela contida no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, afirmaram, no relatório fiscal, que teria havido a prática de fraude, o que já foi devidamente afastado pelo DRJ e pelo CARF.

Diante do que expõe, o contribuinte pede que seja negado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional ou que, caso seja admitido, tenha seu provimento negado, mantendo-se o cancelamento integral da multa isolada pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido por despacho do Presidente da Câmara recorrida e o contribuinte, por ocasião do oferecimento de contrarrazões ao recurso fazendário, defendeu que o mesmo não poderia ser conhecido por conta da ausência de similitude fática entre os casos concretos analisados pelos acórdãos recorrido e paradigma.

Vejamos.

O acórdão contestado se debruça sobre caso de PER/DCOMP transmitida originalmente em 31/08/2005, em que fora apontado como crédito saldo negativo apurado por empresa que estava sendo incorporada pelo contribuinte, mas em processo formalmente ainda inconcluso. Sendo assim, considerou-se não declarada a compensação, por ser o crédito pleiteado pertencente a terceiros (art. 74, § 12, II, “a”, da Lei nº 9.430/96).

A autoridade fiscal considerou que estaria configurada fraude no caso concreto, em razão de o contribuinte conhecer previamente, em tese, a impossibilidade de promover a compensação nos moldes pretendidos. Por conta disso, foi lançada nos presentes autos a multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004, no percentual de 150% do débito cuja compensação se pleiteou.

Em primeira instância, a DRJ concluiu que deveriam ser aplicadas retroativamente ao caso concreto as alterações de redação promovidas no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 pelas Leis n.º 11.196, de 2005 e n.º 11.488, de 2007, que permitiam a aplicação da multa isolada tanto no percentual de 75% quanto no de 150%. Assim, decidiu-se por reduzir a multa para 75% *“em face de não se tratar dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964”*.

Apreciando o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, a 1ª Turma da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF entendeu que, enquanto o art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, vigeu com a redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 11.051, de 2004, *“somente remanesceu no ordenamento jurídico a multa isolada de 150%, nos casos em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964”*.

Assim, tendo a decisão de primeira instância reconhecido expressamente a inocorrência das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, o acórdão recorrido concluiu que a multa deveria ser integralmente exonerada, uma vez que inexistia, na data da transmissão da DCOMP discutida nos autos (31/08/2005), previsão legal para aplicação da multa isolada do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 em sua modalidade não qualificada (que somente foi restabelecida com a publicação da Lei n.º 11.196, em 21/11/2005).

Portanto, a discussão jurídica desenvolvida no acórdão recorrido diz respeito à aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, especificamente com a redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004.

Já o Acórdão n.º 201-79.948, único paradigma indicado pela recorrente, trata de caso em que o contribuinte declarou, por meio de DCTF entregues entre 30/07/2003 e 14/10/2004, algumas compensações, que restaram não homologadas. O crédito que se pretendia utilizar era não tributário, razão pela qual considerou-se indevida a compensação. Em razão disso, aplicou-se a multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, em sua redação original, no percentual de 75%.

O acórdão paradigma concluiu pela procedência da aplicação da multa isolada, nos seguintes termos:

Como o art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 remete ao art. 90 da MP n.º 2.158/2001 e este dispositivo tratava de diferenças apuradas em declaração prestada pelo contribuinte, e ainda o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, dispõe sobre a aplicação de multa nos casos de declaração inexata, configurada está a correta aplicação da multa de ofício isolada, tendo em vista a contribuição constar da DCTF, porém, mediante declaração inexata e compensação indevida.

Resta claro que o acórdão recorrido apreciou a questão à luz da redação que o art. 25 da Lei n.º 11.051, de 2004 deu ao art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, o acórdão paradigma observou o disposto na redação original do dispositivo, apontando expressamente o inciso I do

art. 44 da Lei n.º 9.430/96 como parte da fundamentação legal da aplicação da multa, dispositivo que deixou de constar do § 2º do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 a partir de dezembro de 2004, por conta da nova redação estabelecida pela Lei n.º 11.051, de 2004.

Assim, não é possível a comparação entre os julgados para fins de verificação da existência da divergência jurisprudencial arguida pela recorrente. As multas isoladas tratadas em cada caso tiveram fundamentações legais diferentes e as declarações de compensação apreciadas em cada processo foram entregues em épocas distintas, sujeitas a regramento legal diverso.

Em outras palavras, não há como se estabelecer um parâmetro de comparação com a decisão recorrida, tornando-se impossível verificar a ocorrência de divergência na interpretação da legislação tributária, requisito específico de admissibilidade do art. 67, Anexo II, do RICARF.

Nos termos regimentais, compete ao recorrente demonstrar a legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, sob pena do não conhecimento do recurso. Ambas as decisões devem tratar da mesma legislação, ou seja, do mesmo arcabouço jurídico-normativo sobre o qual se busca demonstrar o dissídio interpretativo.

Diante de arcabouços jurídicos distintos, resta impossibilitada a caracterização de divergência para fins de conhecimento do recurso especial de divergência.

Conclusão

Em face do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner