



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

Processo n° 10980.011132/2008-90
Recurso n° 178.128 Voluntário
Acórdão n° 3202-000.354 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2011
Matéria MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA
Recorrente G. HOLDING S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 04/07/2008, 28/07/2008

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO E NÃO ADMINISTRADO PELA RFB. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE.

Exige-se multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses em que o crédito seja de terceiro, refira-se a título público ou quando não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB, previstas no inciso II, alíneas “a”, “c” e “e”, do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido o Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior.

José Luis Novo Rossari - Presidente.

Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Júnior e Paulo Sergio Celani.

Relatório

Para fins de resumir a controvérsia, adoto o relatório do acórdão recorrido.

“Através do auto de infração de fls. 03/05 foi constituída Multa Exigida Isoladamente, no percentual de 150%, sobre os débitos que foram objeto de compensação apresentada pela interessada através de declarações de compensação (formulários de fls. 09/13, retificados pelos formulários de fls. 31/35), consideradas **não-declaradas**, conforme Despacho Decisório de fls. 37/39, emitido no Processo Administrativo Fiscal (PAF) n.º 10768.003927/2008-49.

Instruindo a autuação, no Relatório Fiscal (fls. 96/96), parte integrante do auto de infração, a autoridade lançadora tece comentários e adota esclarecimentos contidos no mencionado despacho decisório. Dessa forma, é dada notícia de que as precitadas declarações de compensações de fls. 09/13 (retificadas às fls. 31/35), protocolizadas no PAF n.º 10768.003927/2008-49, tinham por origem crédito de terceiro e sem natureza tributária, e visavam a quitação de débitos fiscais (códigos de receitas 8109, 2172, 2089 e 2372, de períodos de apuração entre janeiro e dezembro de 2007). Assim, por meio do precitado despacho decisório de fls. 37/39, a DRF/Curitiba decidiu considerar **não declaradas** (art. 74, § 12, II, “a”, “c” e “e”, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 4º da Lei n.º 11.051, de 2004) as compensações dos débitos conforme demonstrativo de fl. 40, a seguir transcrito:

...

Falando sobre a multa qualificada, o autuante diz (fl. 95): “por esta razão, é de se considerar presente, sim, o intuito de fraude, tal como previsto na legislação a seguir transcrita, sujeitando-se à multa isolada de 150%, conforme apurado na planilha, à fl. 40, uma vez que o contribuinte, sabendo o que não podia fazer (compensar débitos próprios com crédito de terceiros e de natureza não tributária), assumiu o risco de fazê-lo – apresentou as Dcomps. E, feito isto, retificou também as DCTFs informando a compensação, com isso suspendendo a exigibilidade dos débitos também por esta via.”; transcreve, a seguir, o art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, art. 44, I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007 e o ADI SRF n.º 17, de 2002; menciona, ainda, à fl. 96, que foi formalizada representação fiscal para fins penais, cuja tramitação se encontra no processo administrativo n.º 10980.011135/2008-23.

Cientificada da autuação em 20/08/2008 (fl. 42), a interessada apresenta, em 10/09/2008, por meio de procurador (mandato de fl. 87), a impugnação de fls. 44/78, a seguir sintetizada.

Após breve exposição sobre a autuação, diz: “o auto de infração merece total reforma por ser ofensiva ao consenso comum e estranho ao ordenamento jurídico”.

No item “I.1 - O princípio da vedação ao confisco: um freio ao poder de tributar” (fls. 45/50), tece considerações, apoiado na doutrina e jurisprudência sobre o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, que estabelece proibição da utilização de tributo com efeito confiscatório.

Já, no item “II – As multa fiscais” (fls. 50/55), discorre sobre as classificações doutrinárias das multas fiscais, com base nas finalidades a elas atribuídas; fala, ainda, sobre os fundamentos para a gradação de tais multas, bem como no controle pelo Judiciário da legalidade e constitucionalidade das referidas multas.

Sob o título “III – O princípio da proporcionalidade aplicado ao direito tributário” (fls. 55/60), faz explanações, com base na doutrina e jurisprudência, sobre o princípio da proporcionalidade (ou razoabilidade), onde diz que “em que pese o axioma da proporcionalidade ser um instrumento de limitação do Poder Estatal, sua aplicabilidade está cristalinamente adstrita ao excesso de poder cometido por toda e qualquer pessoa que atue em nome do Estado.”; diz, ainda, que: “a aplicação da sanção tributária em concreto pode ser considerada inválida, ainda que

seja prevista na norma tributária, por lesão ao princípio da proporcionalidade, se da imposição da multa desaguar numa absoluta destruição do acervo patrimonial do contribuinte”.

No item “IV – Aplicabilidade da vedação ao confisco às multas fiscais à luz do axioma da proporcionalidade” (fls. 60/65), onde comenta a discussão doutrinária sobre a aplicabilidade do princípio do não-confisco (art. 150, IV, CF/1988) às multas por infrações tributárias, concluindo pela possibilidade de sua aplicação e diz: “diante do exposto, já em preliminar espera a impugnante seja anulado o auto de infração em razão da impossibilidade de aplicação de multa isolada, reconhecido o seu efeito confiscatório proibido pela doutrina e jurisprudência administrativa”.

Sob o tópico “V – Mérito” (fls. 65/71), argumenta que no caso inexistente fraude, posto que as compensações declaradas teriam obedecido a um planejamento tributário, que é forma lícita (elisão fiscal) de procurar praticar (ou abster-se de praticar) atos visando a anular, reduzir ou postergar o ônus financeiro, de modo a incorrer na menor carga tributária possível; na seqüência tece extenso arrazoado sobre a prática do planejamento tributário e sobre a impossibilidade de caracterizar seu comportamento como fraude, e conclui: “dessa maneira, tendo em vista que as compensações foram realizadas em obediência a legislação em vigor (Decreto-Lei 6.019/43 e Lei 10.179/2001, não pode uma simples instrução normativa (ato hierarquicamente menor) negar-lhe efeito, motivo pelo qual, também no mérito improcede a autuação acontecida devendo o auto ser anulado.”.

No item “VI – Conclusões iniciais” (fls. 71/77), volta a pedir a anulação da multa aplicada em face dos princípios de vedação ao confisco e da proporcionalidade; na seqüência, falando da necessidade de as obrigações acessórias estarem de acordo com os princípios constitucionais (legalidade, não confisco, solidariedade, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade e eficiência), inclusive havendo previsão em lei quanto a isso (art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999), diz que: “no caso concreto, sendo o atuar da impugnante planejamento tributário lícito, eis que, compensou tributos com créditos existentes (reconhecidos pelo Decreto-Lei 6.019/43), e passíveis de utilização pelo próprio ou por terceiros (artigo 6º da Lei 10.179/2001) não há que se falar em multa punitiva, apresentando-se o auto como verdadeiro confisco o que é repellido pelo atual ordenamento pátrio.”.

Por fim, no item “VII – Mérito – Ausência da fraude alegada” (fls. 77/78), reafirma que o fisco não comprovou a fraude que teria cometido, limitando-se a alegar a utilização dolosa de crédito de terceiro e de origem não tributária e como tal, de impossível utilização; volta a considerar que agiu dentro da lei, conforme antes explicitou, tendo praticado planejamento tributário, pelo que o autuante estaria, em tese, cometendo o crime previsto no art. 316, § 1º, do Código Penal..”

A impugnação foi considerada procedente em parte pela unidade julgadora da RFB, nos termos do acórdão recorrido, cuja ementa está assim redigida:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do Fato Gerador: 04/07/2008, 28/07/2008

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO E NÃO ADMINISTRADO PELA RFB. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.

Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de crédito de terceiro e não-

administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o “evidente intuito de fraude” referido pela legislação.

MULTA DE OFÍCIO. NORMAS LEGAIS. EXAME DE VALIDADE. COMPETÊNCIA.

A exigência de multa de ofício está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de invalidade e/ou inconstitucionalidade contra a sua cobrança.

Impugnação Procedente em Parte.”

Contra a decisão, a contribuinte ingressou com o recurso voluntário em análise, no qual afirma que a unidade julgadora de primeira instância teria competência para analisar os argumentos apresentados na impugnação concernentes às compensações; que reitera os termos da impugnação no tocante à inexistência de fraude; pois as compensações basearam-se em planejamento tributário lícito, logo deveriam ser consideradas procedentes; que a multa deveria ser anulada porque estaria em desacordo com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade; que deveria ser juntado ao presente o processo 10768.003927/2008-49, para que fossem apreciadas as compensações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator.

Recebo o recurso, por ser tempestivo, atender aos demais requisitos formais de admissibilidade e ser da competência da 3ª. Seção de Julgamento.

Observo, inicialmente, que os julgadores de primeira instância afastaram a qualificação da multa, reduzindo-a de 150% para 75%, por entenderem que não ficou caracterizado o “evidente intuito de fraude” referido pela legislação.

Tal redução não foi objeto de recurso de ofício, logo, ainda que entendamos de modo diferente quanto a ter ocorrido fraude, não cabe reformar a decisão para retornar a qualificação da multa.

Com relação à juntada ao presente do processo 10768.003927/2008-49, não há norma que a imponha, porque, tendo em vista referir-se a compensações definidas como não-declaradas, o que, por força do art. 74, § 13, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 11.051, de 2004, não enseja manifestação de inconformidade, o caso não se enquadra na situação prevista no art. 18, § 3º, da Lei n.º 10.833/2003, que exige, para a juntada, a existência da referida manifestação.

Além disso, entendo-a desnecessária, pois a recorrente nada alega contra a constatação fiscal, segundo a qual a ora recorrente pretendeu efetivar compensações de débitos com a utilização de créditos de terceiro e não-administrados pela Secretaria da Receita Federal

do Brasil, nem contra a interpretação segundo a qual tais créditos não poderiam ser utilizados na compensação pretendida.

Assim, quanto aos fatos descritos no auto de infração, estes são incontroversos; e quanto à possibilidade de utilização de créditos de terceiros ou não relativos a tributos administrados pela RFB, este processo contém todos os elementos necessários e suficientes para se decidir sobre a exigência formalizada.

Logo, resta-nos verificar se os fatos descritos no auto de infração caracterizam infração punível com a multa isolada.

A Lei n.º 10.833/2003 dispõe:

“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)

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

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso 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)

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

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

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

A Lei n.º 9.430/96, por seu turno, diz o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...”

“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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

...

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

...

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros: (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

...

c) refira-se a título público;

...

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

...

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

...”

Da leitura destes dispositivos evidencia-se que: nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros ou não se refira a tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a compensação considerar-se-á não declarada; uma vez considerada não declarada, será exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Portanto, no caso em discussão, em que os créditos utilizados para compensação não se referiam a tributos administrados pela RFB e eram de terceiro, o que não foi contestado pela contribuinte, a multa isolada deve ser exigida.

Verifica-se também da leitura das normas acima que aplicar-se-á 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.

Quanto a qual seria o percentual aqui aplicável, a DRJ de Curitiba, PR, decidiu pela aplicação de 75%, o que não foi objeto de recurso de ofício, haja vista que o valor excluído não atingiu o montante previsto para que tal recurso tivesse lugar.

Por causa disto e por entender que decisão deste colegiado em julgamento de recurso voluntário não pode prejudicar resultado mais favorável ao contribuinte obtido em decisão de primeira instância que não foi submetida a recurso de ofício, ainda que eu

considere, como de fato considero, que a multa, no caso, deveria ser aplicada no percentual de 150%, deve-se manter o percentual fixado na decisão de primeira instância.

Finalmente, quanto aos argumentos da recorrente constantes da impugnação e reiterados no recurso sobre ser a exigência contrária aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e possuir efeito de confisco, não podem ser acolhidos neste julgamento administrativo, vez que a sanção está prevista em lei e este Órgão Colegiado não pode afastar aplicação de lei sob o argumento de ofensa a princípios constitucionais, pois, assim, contrariar-se-iam o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06/03//72, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, e o art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009.

Ademais, esta matéria está pacificada no âmbito administrativo, tendo sido objeto da Súmula CARF nº 2, consolidada na Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010 (DOU de 23/12/2010), que dispôs, *verbis*:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Paulo Sergio Celani