



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 11020.000446/2005-35
Recurso nº 131.734 Voluntário
Matéria COFINS e PIS
Acórdão nº 204-02.568
Sessão de 21 de junho de 2007
Recorrente MOVELPAR INDÚSTRIA, COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ em Porto Alegre/RS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2002 a 31/08/2004

I - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DCOMP - CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL - TRÂNSITO EM JULGADO.

Necessário que haja o trânsito em julgado da decisão que disponha sobre compensação de tributo para que essa seja implementada.

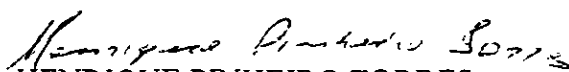
II - MULTA QUALIFICADA - INFORMAÇÃO FALSA NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE.

A conduta consistente em inserir informação falsa na Dcomp com o propósito de burlar o sistema informatizado de controle e, com isso, efetivar compensação vedada por lei, com a intenção deliberada de evitar o pagamento de tributo, caracteriza evidente intuito de fraude, por se adequar ao tipo objetivo descrito no art. 72 da Lei nº 4.502/64, e sujeita o infrator à multa de ofício qualificada, no percentual de 150% do valor da contribuição lançada de ofício, nos termos da legislação tributária específica.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

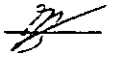

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente e Relator

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta e Leonardo Siade Manzan.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Airton Adelar Hack e Flávio de Sá Munhoz.





Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS:

"Trata o presente processo de Declarações de Compensação (DCOMPs) apresentadas no período de 11/06/2003 a 05/10/2004, onde a interessada informou que estava compensação débitos de Cofins (períodos de apuração julho de 2002 a janeiro de 2004, março de 2004, abril de 2004 e junho de 2004) e de PIS (setembro a novembro de 2002, janeiro de 2004, março a junho de 2004 e agosto de 2004) com créditos oriundos do Mandado de Segurança nº 2002.71.07.013159-5, cujo trânsito em julgado teria ocorrido em 31/01/2003.

2. A Delegacia de origem, através do Despacho Decisório DRF/CXL/Gabinete, de 15 de fevereiro de 2005 (fls. 200/202), considerou não declaradas as compensações efetuadas, com base nas alterações efetuadas pelo art. 4º da Lei 11.051/2004 no art. 74 da Lei 9430/1996, tendo em vista que as compensações foram efetuadas com base em ação judicial não transitada em julgado. A interessada foi cientificada do referido despacho, em 08/03/2005, apresentando manifestação de inconformidade em 30/03/2005 (fls.215/238), onde, entre outras ponderações, argumenta que as compensações efetuadas estão amparadas em decisão judicial e que na época em que foram apresentadas as DCOMPs não vigia a Lei 11.051/2004, não podendo, portanto, referida norma incidir sobre fatos pretéritos. Emitiu então a Delegacia de origem novo Despacho Decisório (DRF/CXL/Gabinete, de 5 de abril de 2005 – fls.250/251), retificando o teor do anteriormente proferido, para considerar não homologada as compensações efetuadas, em vez de não declaradas, tendo em vista que a vigência da lei 11.051/2004 ocorreu em data posterior ao envio das DCOMPs pela interessada.

3. Inconformada, a interessada apresentou nova manifestação de inconformidade (fls. 256/366), ratificando seu entendimento de que as compensações estavam amparadas em decisão judicial, afirmando que a base legal adotada pelo Fisco (Art. 17 da Lei nº 10.833/2003) não exigiria o trânsito em julgado da ação judicial para que fosse implementada a compensação.

4. Acredita que a legislação a ser aplicada deve ser a vigente à época dos recolhimentos efetuados e não a do momento da compensação. Alega que a Lei nº 10.833/2003 só vigorava por acasão da última compensação, e sua aplicação ao caso em tela estaria retroagindo seus efeitos a períodos anteriores. Entende que não teria sido observado o Princípio da Hierarquia das Leis, pois a legislação que embasou o Despacho Decisório atacado afrontaria o Código Tributário Nacional, em seu art. 150 caput e parágrafos 2º e 3º. Afirma serem ilegais as INs SRF nº 210/2002 e 320/2003, as quais determinaram o lançamento de ofício dos débitos indevidamente compensados, acaso ainda não





confessados nem lançados de ofício. Aqui novamente haveria afronta ao Princípio da Hierarquia das Leis, na medida em que o art. 151, III do CTN não estaria sendo aplicado. Também o disposto no § 6º do art. 17 da Lei nº 10.833/2003 seria ilegal. Afirma que estaria sendo aplicado referido dispositivo para compensações efetuadas antes de sua vigência.

5. Alega Nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Crédito tributário, pois essa não conteria todas as informações necessárias ao seu perfeito conhecimento, obstaculizando o direito à ampla defesa e ao contraditório.

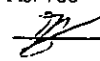
6. Entende que o art. 170-A do CTN não se aplicaria ao caso em tela, pois a ação proposta é um Mandado de Segurança, o qual possui rito próprio dado pela Lei nº 1.533/1951, estabelecendo a execução provisória da sentença monocrática, sujeita ao duplo grau de jurisdição.

7. Faz um histórico sobre a legislação e procedimentos pertinentes à compensação, iniciando pelo art. 66 da Lei 8.383/1991, passando pelo art. 39 da lei 9.250/1995, pela IN SRF 21/1997, terminando com as alterações efetuadas no art. 74 da lei 9.430/1996 pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002. Ratifica seu entendimento de que as alterações efetuadas na Lei 9430/1996 só podem ser aplicadas para compensações implementadas em períodos posteriores a sua edição. Não podendo no caso presente ser aplicada a Lei 11.051, de 30/12/2004.

8. Passa a atacar as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718/1998 no que concerne à alíquota da Cofins, à base de cálculo da Cofins e do PIS, à compensação de um terço da Cofins com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (art. 8º da Lei 9.718/1998), à edição da Emenda Constitucional nº 20/1998 e à exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins de receitas computadas como próprias que foram transferidas a outras pessoas jurídicas. Afirma que o ICMS não poderia integrar a base de cálculo da Cofins. No caso específico do PIS, entende que a ADIN 1417-0 ao declarar inconstitucional a parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, teria afastado a possibilidade de exigir a contribuição para o PIS no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, configurando um período de vacatio legis. Nesse caso, alega a existência de créditos a seu favor pelos recolhimentos efetuados.

9. Tendo em vista a não homologação das compensações declaradas e a existência de informação falsa de trânsito em julgado da ação judicial indicada nas DCOMPs, como embasadoras das respectivas compensações, a interessada foi alvo de lançamento de ofício da multa isolada, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, incidente sobre os débitos de Cofins e PIS indevidamente compensados, referidos lançamentos constam dos processos fiscais nº 11020.001268/2005-60 e 11020.001289/2005-85, respectivamente, os quais foram apensados ao presente (fls.545/546). Cientificada das autuações em 13/05/2005, a autuada apresentou impugnação aos lançamentos em 09/06/2005, onde, inicialmente, alega que não teria praticado qualquer ato que justificasse os lançamentos em questão, na medida em que teria informado todas as compensações ao Fisco e observado a legislação





que no momento dos fatos geradores regulavam a matéria. Reforça seu entendimento de que base legal utilizada para a não homologação das compensações efetuadas em nenhum momento mencionaria a necessidade do trânsito em julgado da ação judicial.

10. Repisa os mesmos argumentos trazidos à discussão quando da apresentação da manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações efetuadas, no que concerne à retroatividade da legislação aplicada pelo Despacho Decisório impugnado (art. 170-A do CTN e art. 17 da Lei 10.833/2003), à ilegalidade das INs SRF 210/2002 e 320/2003, à nulidade do auto de infração por falta de informações necessárias ao perfeito conhecimento do valor indicado, a não aplicação do art. 170-A do CTN, tendo em vista aplicação específica relativa ao Mandados de Segurança, à legislação e aos procedimentos pertinentes à compensação.

11. Insurge-se contra a multa qualificada, alegando não ter cometido qualquer ato fraudulento. Afirma que o dolo, a má-fé e a fraude exigem caracterização subjetiva. Transcreve por 20 páginas texto da lavra de Alberto Xavier intitulado 'Liberdade fiscal, simulação e fraude no direito tributário brasileiro. Discorre sobre elisão tributária e evasão tributária. Entende que não haveria qualquer ilícito tributário no aproveitamento de créditos fiscais.

12. Alega impossibilidade de aplicação da multa qualificada por ausência de tipicidade da infração atribuída ao contribuinte, na medida em que acredita não haver qualquer determinação legal condicionando a compensação ao trânsito em julgado da ação judicial. Argumenta que a Lei nº 11.051/2004, citada no auto de infração como base legal para o lançamento, não vigorava no momento em que ocorreram os indébitos tampouco quando da efetivação das compensações. Considera que nos termos dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 deve estar devidamente evidenciada a existência de ação ou omissão dolosa do contribuinte. Afirma que declarou em DCOMP a origem de seus créditos, bem como os débitos que seriam objeto de compensação. Acredita não haver ato ou omissão dolosa de sua parte. Entende que haveria afronta ao Princípio da vedação ao Confisco, tendo em vista a magnitude da pena aplicada.

13. Passa então a discorrer a respeito dos motivos que teriam dado origem aos créditos tributários apontados, os quais já fazem parte da manifestação de inconformidade contra a não homologação das compensações.

14. Em consequência da ação fiscal, foi formalizada a representação fiscal para fins penais, processo 11020.001290/2005-18.

Acordaram os membros da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em indeferir a solicitação, sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2002 a 31/08/2004 



Ementa: DCOMP e DCTF- CONFISSÃO DE DÍVIDA – Constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados as DCOMP apresentadas após a vigência da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, bem como os valores declarados em DCTF, prescindindo de auto de infração para a sua exigência.

DCOMP – CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL – TRÂNSITO EM JULGADO – Necessário que haja o trânsito em julgado da decisão que disponha sobre compensação de tributo para que essa seja implementada (artigo 170-A do CTN).

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A opção pela via judicial importa em renúncia ou desistência da esfera administrativa, naquilo em que o processo no âmbito do judiciário abordar.

INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA – Inserir informação falsa na DCOMP a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico demonstra o evidente intuito de fraude que deve ser penalizado com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%.

Solicitação Indeferida"

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, apresentando os mesmos argumentos expedidos na peça apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

É o Relatório.

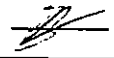
Voto

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A teor do relatado, versam os autos sobre Declarações de Compensação (DCOMPs) apresentadas no período de 11/06/2003 a 05/10/2004, onde a interessada informou que estava compensando débitos de Cofins (períodos de apuração julho de 2002 a janeiro de 2004, março de 2004, abril de 2004 e junho de 2004) e de PIS (setembro a novembro de 2002, janeiro de 2004, março a junho de 2004 e agosto de 2004) com créditos oriundos do Mandado de Segurança nº 2002.71.07.013159-5, cujo trânsito em julgado teria ocorrido em 31/01/2003, bem como de multa isolada qualificada infligida no percentual exasperado, em razão de o





sujeito passivo, segundo a Fiscalização, ter inserido informação falsa na DCOMP a fim de possibilitar o envio eletrônico da declaração.

A despeito de a defesa haver despendido algo em torno de 166 laudas para tentar ilidir a denúncia fiscal, a solução da controvérsia é muito simples e não necessita de maiores elocubrações. Restringe-se a decidir sobre a validade da compensação efetuada pela reclamante, na qual foram utilizados créditos oriundos de decisão judicial não transitada em julgado; e sobre a pertinência da multa qualificada, em razão de o sujeito passivo haver inserido informação falsa na DCOMP, com o intuito de possibilitar o envio eletrônico da declaração.

No tocante à compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, o ordenamento jurídico brasileiro é muito claro no sentido de vedá-la, pois para haver o encontro de contas, os créditos a serem utilizados devem gozar, necessariamente, de no mínimo dois requisitos: o da certeza de sua existência e o da liquidez quanto ao valor. Tais requisitos não se encontram presentes nas decisões judiciais não definitivas, pois o resultado final do provimento jurisdicional pode ser muito diferente da tutela provisória. Com isso, a decisão proferida na primeira instância de julgamento é provisório, e, como tal, não pode gozar de certeza, muito menos de liquidez, pois as decisões de segundo grau ou de instância especial têm efeitos substitutivos da proferida anteriormente.

Mesmo antes da vigência do artigo 170-A do CTN, já não era possível a compensação com créditos decorrentes de decisão judicial **não transitada** em julgado, pois, na hipótese, faltam dois requisitos essenciais ao encontro de contas: a certeza e a liquidez dos créditos.

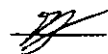
De outro lado, para aplacar focos de resistência daqueles que viam na compensação um direito sem limites, o legislador entendeu por bem expressar literalmente aquilo que estava implicitamente contido no sistema jurídico e acresceu, por meio da Lei Complementar nº 104/01, o art. 170-A ao Código Tributário Nacional, dispondo, *in literis*, que *“é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”*.

Assim, com a edição dessa Lei Complementar, colocou-se pá de cal na controvérsia de que a inexistência do trânsito em julgado constitui-se em óbice à compensação mediante aproveitamento de tributo, com base na decisão judicial provisória. Por conseguinte, não são passíveis de homologação as declarações **apresentadas** nessas circunstâncias.

No tocante à alegação de inconstitucionalidade de dispositivos legais, não está na competência deste Colegiado ou de qualquer outro que compõe a administração pública manifestar-se sobre vício de inconstitucionalidade, posto que tal mister foi atribuído, com exclusividade, ao Poder Judiciário.

No pertinente aos outros créditos não discutidos no processo judicial indicado em DCOMP, deve-se esclarecer, como bem o fez a decisão recorrida, que estes não foram utilizados nas compensações declaradas em DCOMP, *uma vez que constou das declarações entregues a informação de que o crédito utilizado era oriundo de decisão judicial transitada*





em julgado, cujo processo levou o número 2002.71070131595, não tendo sido tal questão abordada no referido processo judicial.

Os demais argumentos de defesa ficam prejudicados, haja vista não servirem para modificar a situação que deu origem à autuação, qual seja, a compensação de créditos conferidos em sentença judicial provisória, vedada por lei.

Quanto à exasperação da multa, razão assiste ao Fisco, pois a conduta do sujeito passivo, consistente em inserir informação falsa na DCOMP – a data fictícia do trânsito em julgado da ação (31/01/2003) – com o claro propósito de burlar os sistemas de controles automatizados da Receita Federal, e, com isso, possibilitar o envio eletrônico da DCOMP, configura, perfeitamente, a fraude tipificada no art. 72 da Lei 4.502/1964.

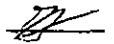
A situação fática trazida aos autos leva a inexorável conclusão de que a conduta adotada pela reclamante percorreu todos os caminhos do tipo da fraude previsto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Esse tipo é doloso e admite condutas comissivas e omissivas.

É cediço que, na fraude, os núcleos verbais são “impedir”, “retardar”, “excluir”, “modificar”. Além desses, completam o tipo objetivo outros elementos de valoração jurídica. Vemos que “impedir” e “retardar” estão ligados a “ocorrência do fato gerador”, e “excluir” e “modificar”, ao seu turno, ligados a “características essenciais do fato gerador”. No tipo subjetivo, por sua vez, a lei requer o dolo, composto de um elemento cognitivo ou intelectual – a consciência da realização dos elementos objetivos do tipo – e de um elemento volitivo – a vontade de realização também dos elementos do tipo objetivo.

No tipo subjetivo, ainda, está compreendido, no dispositivo em análise, o que em doutrina se conhece por “elemento subjetivo especial do tipo”, pois a lei descreve algo mais que o dolo, no campo subjetivo do autor. De tudo isso que se obtém com o auxílio de Luiz Regis Prado (*in* Curso de Direito Penal Brasileiro, vol. I, Parte Geral, Ed. Revista dos Tribunais, 3ª ed., págs. 295 a 299), é possível conceber que, para a adequação típica, é necessário, além do dolo, que intentem os agentes a consumação de um resultado proibido, que se insere como elemento subjetivo especial, consistente na redução, na supressão ou no diferimento do tributo devido.

As provas acostadas aos autos não deixam dúvida de que a Contribuinte, ao inserir informação falsa em sua declaração com o propósito de burlar o sistema eletrônico das Dcomps e, com isso, efetivar compensação de débitos com créditos desprovidos de certeza e liquidez, agiu de forma a modificar as características essenciais do fato gerador da Contribuição, de modo a evitar o pagamento do tributo devido. A lei da Cofins incumbiu o sujeito passivo do dever de apurar e recolher, antes de qualquer procedimento de ofício, a contribuição devida, bem como do de informar ao Fisco, dentre outros, a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo correta da contribuição, o valor da exação devida e da recolhida. Vale dizer que o ordenamento conferiu ao sujeito passivo o dever de levar ao conhecimento da autoridade fiscal os elementos essenciais do lançamento.

Desta feita, fica claro que a conduta da recorrente – ao informar que os créditos compensados eram oriundo de ação judicial com trânsito em julgado, quando na verdade não havia quando não havia qualquer provimento jurisdicional definitivo que lhe conferisse direito à compensação – é conduta comissiva típica do dispositivo em lume.



Caracterizada a fraude, à luz dos que se expôs, não há como deixar de reconhecer a qualificadora e, com isso, deve-se manter exasperação da multa no percentual de 150% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2007.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES