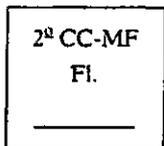
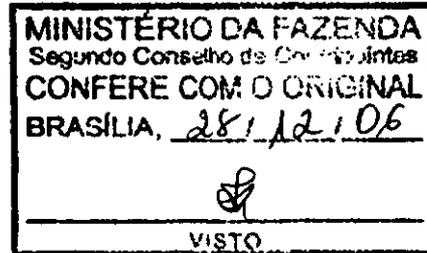


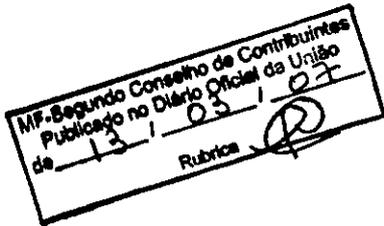


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420 /
Acórdão nº : 203-11.242

Recorrente : DRJ EM PORTO ALEGRE - RS
Interessado : Mundial S/A Produtos de Consumo



IPI. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ORIUNDOS DE INSUMOS IMUNES, NÃO-TRIBUTADOS, ISENTOS OU SUBMETIDOS À ALÍQUOTA ZERO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DOLO NÃO CARACTERIZADO. MULTA ISOLADA. IMPROCEDÊNCIA. LEI Nº 11.051, DE 30/12/2004. RETROATIVIDADE BENIGNA. Nos termos do art. 18, *caput* e § 2º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, a multa isolada sobre o valor de débito compensado indevidamente só se aplica na hipótese de infração dolosa. Na situação em que os créditos empregados na compensação são oriundos de insumos imunes, não-tributados, isentos ou submetidos à alíquota zero, não tendo sido demonstrada pela fiscalização a existência de dolo, descabe a aplicação da referida multa.

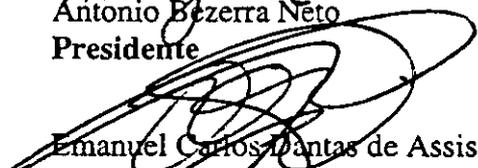
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DRJ EM PORTO ALEGRE-RS.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente

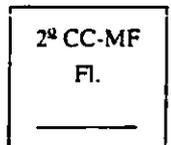
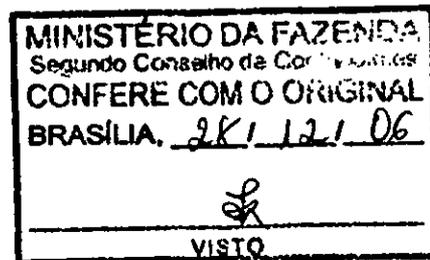

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242

Recorrente : DRJ EM PORTO ALEGRE-RS

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício no Auto de Infração de fls. 04/08, relativo à multa isolada de 150% por compensação indevida, no valor de R\$ 1.316.896,24. A base de cálculo da penalidade são valores de débitos do IPI referentes aos períodos de apuração compreendidos entre o 2º decêndio de dezembro de 2002 e o 2º decêndio de junho de 2003, compensados por meio das duas Declarações de Compensação com cópias às fls. 28/34.

Conforme o Relatório de Auditoria Tributária de fls. 09/11, o contribuinte se utilizou, nas referidas Declarações de Compensação, que integram os Pedidos de Ressarcimento do IPI objetos dos Processos nºs 11080.001291/2003-88 e 11080.001289/2003-17, de “créditos inexistentes de fato.”

Os despachos que indeferiram as duas compensações (cópias às fls. 20/25), informam que os créditos pretendidos são oriundos de insumos imunes, não-tributados (NT), isentos ou com alíquota zero, empregados no processo de industrialização da atuada, cujo ressarcimento foi solicitado pela filial 004 da empresa, por meio dos dois processos acima referidos.

Reportando-se, dentre outros, aos arts. 90 da MP nº 2.158/35/2001, 18 da Lei nº 10.833/2003, este com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, e ainda ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 (segundo este último os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos, quando o crédito seja de natureza não-tributária, inexistente de fato, não passível de compensação por expressa disposição de lei ou baseado em documentação falsa, sujeitam-se à multa de 150%, por caracterizarem evidente intuito de fraude).

A 3ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 79/84, após mencionar a necessidade de reunião, em único processo, das peças do lançamento da multa isolada pela compensação indevida, com as da manifestação de inconformidade pela não-homologação da compensação, como determina o § 3º do art. 18 da citada Lei nº 10.833/2003, decidiu pelo julgamento em separado levando em conta a juntada, neste processo, dos documentos alusivos aos créditos rejeitados e aos pedidos de compensação não homologados.

Nos termos do Acórdão cuja remessa de ofício ora se julga, a primeira instância cancelou o lançamento por considerar a multa isolada em questão inaplicável às compensações indevidas efetuadas antes de 30/12/2003, data de publicação da Lei nº 10.833. Assim afirmou a DRJ, mencionando as datas dos débitos compensados (20/12/2002 a 20/06/2003):

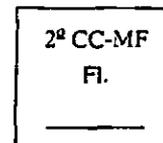
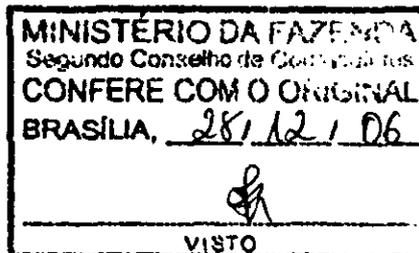
5.2 – Entretanto, como a Lei nº 10.833, de 2003 (modificada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004), instituidora da penalidade, foi publicada em edição extra do Diário Oficial da União, de 30 de dezembro de 2003, não poderia alcançar as compensações indevidas, efetuadas antes da data da sua vigência, no caso, entre 20/12/2002 e 20/6/2003, conforme consta do Auto de Infração, à fl. 05.

5.3 – Considerando ainda que a lei somente se aplica a atos ou fatos passados quando prever tratamento mais favorável ao atuado, ou seja, se cominasse penalidade menos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



severa, nos termos do art. 106 do CTN, se conclui que não cabe a aplicação de qualquer multa, pois antes da referida Lei nº 10.833, de 2003, inexistia a multa isolada, restando também inaplicável o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2002, que se referia ao lançamento de ofício previsto na versão original da MP nº 2.158-35, de 2001.

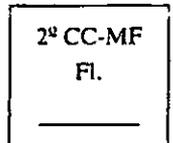
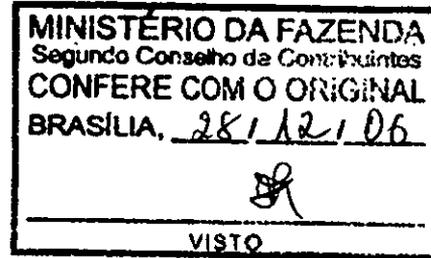
Após ciência do Acórdão à impugnante, o processo veio a este colegiado, em grau de remessa de ofício.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

À remessa de ofício deve ser negado provimento, a meu ver não pela impossibilidade de aplicação da multa isolada na hipótese de compensações indevidas efetuadas antes de 30/12/2003, como interpretou a DRJ, mas sim porque na situação dos autos não restou comprovado o dolo exigido pelo art. 18 da Lei nº 10.833, na redação introduzida pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 30/12/2004.

Admitindo a polêmica em torno do art. 90 da MP nº 2.158-35/2004 e dos valores informados em DCTF – nesta obrigação acessória a divergência consiste em saber se todos os valores declarados se constituem em confissão de dívida, ou se apenas os saldos a pagar é que restavam confessados, até a edição da IN SRF nº 482, de 21/12/2004, cujo art. 9º, § 1º, passou a considerar como confissão de dívida o total do débito informado -, divirjo da decisão cuja remessa de ofício se julga pelos fundamentos, mas não pela conclusão.

Para o deslinde da questão, convém reler os seguintes dispositivos de leis, com destaque para os textos sublinhados:

LEI Nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

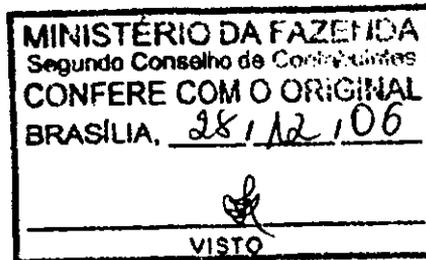
IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

~~*V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998)*~~

(...)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242

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)

~~*§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*~~

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1o: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

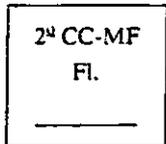
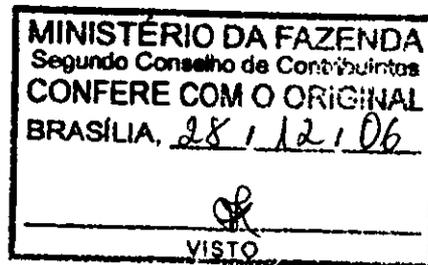
§ 5o A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5o O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (com efeitos a partir de 31/10/2003, data de publicação da MP nº 135, de 30/10/2003, nesta parte convertida sem alterações não Lei nº 10.833/2003).

§ 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. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (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)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído 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)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

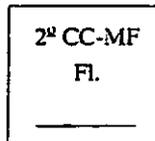
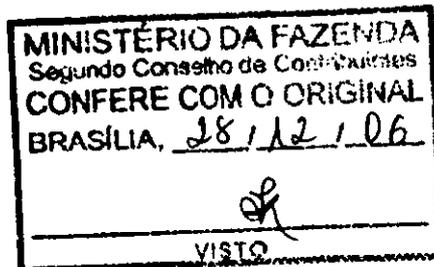
§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



MP Nº 2.158, DE 24/08/2001:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

LEI Nº 10.833, DE 29/12/2003, CONVERSÃO DA MP Nº 135, DE 30/10/2003:

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.

ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003, COM AS MODIFICAÇÕES INTRODUZIDAS INICIALMENTE PELO ART. 25 DA LEI Nº 11.051, DE 30/12/2004, E EM SEGUIDA PELO ART. 117 DA LEI Nº 11.196, DE 21/11/2005.

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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

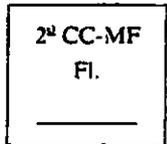
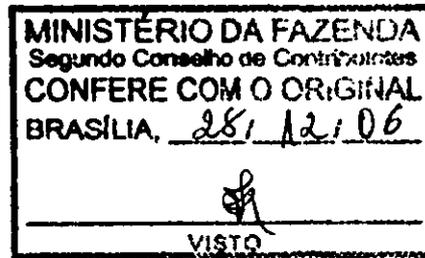
§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º 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. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



§ 4o Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensao 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: (Redao dada pela Lei não 11.196, de 21/11/2005, publicada em 22/11/2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incldo pela Lei não 11.196, de 2005)

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. (Incldo pela Lei não 11.196, de 2005)

§ 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. (Incldo pela Lei não 11.196, de 2005)

NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DOS VALORES DE TRIBUTOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE ANTES DE 31/10/2003, ACOMPANHADOS DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%, SE HOVER DOLO.

A teor da legislao acima, antes de 31/10/2003 - data a partir da qual os débitos compensados em Declarao de Compenso passaram a se constituir em confissão de dvida -, os valores dos débitos compensados indevidamente deviam ser lançados de ofício. Tais valores podiam ser informados em processo administrativo de restituo/compenso, ou então constarem somente de DCTF (na hipótese de compenso entre tributos da mesma espécie e créditos não oriundos de ao judicial, e durante o período em que foi dispensado o processo administrativo para tanto).

A despeito das posioes contrárias, no sentido de que não apenas os saldos a pagar, mas sim todos os valores informados em DCTF poderiam ser cobrados administrativamente ou inscritos na Dívida Ativa da União independentemente do lançamento, entendo diferente. Para mim carece seja analisada cada obrigao acessória, nos diversos períodos de apurao, de modo a saber quando e por qual meio quais valores se constituem em dvida confessada, a permitir a cobrança sem o regular lançamento.

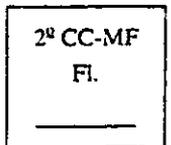
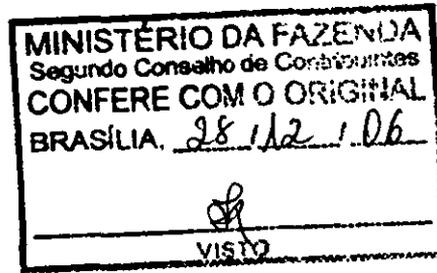
A confirmar a necessidade do lançamento, a circunstância de que os valores dos débitos informados em DCTF, quando compensados e com saldos a pagar zerados, no período autuado não restavam confessados.  vista do art. 5o do Decreto-Lei não 2.124/84 e da legislao infralegal que lhe tem como supedâneo,  época somente os saldos a pagar informados em DCTF constituíam-se em confissão de dvida, sendo passíveis de cobrança administrativa ou de inscrio na Dívida Ativa da União, esta seguida da execuo fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil. Seja na cobrança administrativa, seja na judicial, o valor confessado deve ser acompanhado da multa de mora respectiva, na forma da legislao de regência.

Os demais valores consignados em DCTF, afora os de saldos a pagar, não se constituíam em confissão de dvida.

Observe-se a redao do art. 5o do Decreto-Lei não 2.124/84:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(negrito ausente do original).

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.

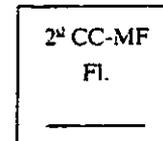
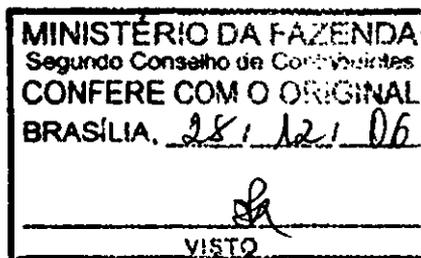
(PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos arts. 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária a confissão de dívida serve como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

Como valores lançados correspondem ao período compreendido o 2º decêndio de dezembro de 2002 e o 2º decêndio de junho de 2003, cabe analisar a legislação infralegal editada com base no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, para bem demonstrar que os valores objeto da compensação indevida não estavam confessados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 11020.000735/2005-34
Recurso n^o : 131.420
Acórdão n^o : 203-11.242

No período estava em vigor a Instrução Normativa posterior, sob o n^o 255, de 11/12/2002, que estabelecia:

IN SRF n^o 255/2002:

Art. 8^o Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1^o Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

Por oportuno, observo que antes a IN SRF n^{os} 126, de 30/10/1998, determinava de forma equivalente. Observe-se:

IN SRF n^o 126/98:

“Art. 7^o Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1^o Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2^o Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3^o Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF n^o 094, de 24 de dezembro de 1997, e n^o 077, de 24 de julho de 1998.”

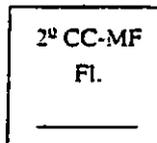
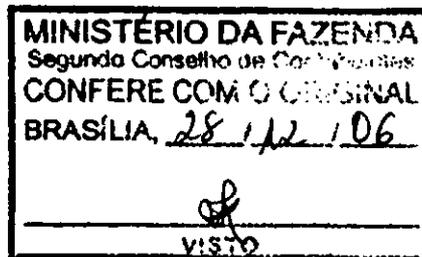
Por outro lado, o § 3^o do art. 8^o da IN SRF n^o 255/2002, segundo o qual “Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.”, não permaneceu eficaz porque ancorado na MP n^o 75, de 24/10/2002, rejeitada pela Câmara dos Deputados em 18/12/2002.

Somente com a IN SRF n^o 482, de 21/12/2004, é que se passou a considerar confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade” (art. 9^o, § 1^o, da referida IN), ou seja, o valor total do débito informado. Antes a IN SRF n^o 14, de 14/02/2000, determinara que na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF n^{os} 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF n^o 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.

Antes da IN SRF nº 482/2004 e da IN SRF nº 14/2000 nenhum ato legal estabeleceu que os valores constantes de DCTF, afora os saldos a pagar, ou os valores de débitos informados em declaração de compensação, são considerados confissão de dívida.

Na situação em tela, como as Declarações de Compensação foram apresentadas pela autuada antes de 31/10/2003, e os períodos de apuração dos débitos do IPI que serviram de base para aplicação da multa se referem a períodos de apuração nos quais somente os saldos a pagar das DCTF se constituíam em confissão de dívida, os valores principais dos tributos compensados indevidamente só devem ser inscritos na Dívida Ativa e cobrados judicialmente, se for o caso, após o término dos dois processos administrativo referentes aos Pedidos de Ressarcimento do IPI (conforme a IN SRF nº 14/2000). O procedimento previsto neste IN substituiria o lançamento, cujo supedâneo legal é dado pelo art. 44, inc. II e § 1º, I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, dado que foi pressuposta a existência de dolo.

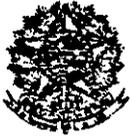
ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003, APÓS A REDAÇÃO INTRODUZIDA PELA LEI Nº 11.051/2004: RETROATIVIDADE BENIGNA PARA DISPENSAR A MULTA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA, QUANDO NÃO OCORRER DOLO.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, conversão da MP nº 135, publicada em 31/10/2003, foi introduzido em conjunto com o art. 17, este alterando o art. 74 da Lei nº 9.430/96 de modo a determinar que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Esta norma, todavia, só tem eficácia para as declarações de compensação entregues a partir de 31/10/2003, data de publicação da MP nº 135, de 30/10/2003.

Levando em conta tal confissão de dívida é que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, na sua redação original, dispensou a constituição do crédito tributário, no valor do principal, e passou a determinar o lançamento nos limites (no *caput* do referido art. 18 é empregada a expressão “limitar-se-á”) das penalidades previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96: multa de 75% para a compensação sem dolo, conforme o inc. I desta Lei, ou de 150% para as hipóteses dolosas dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, conforme o inc. II do referido art. 44.

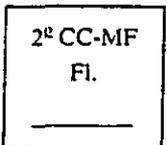
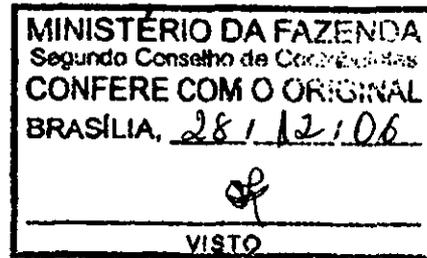
Em seguida a Lei nº 11.051/2004 extinguiu a multa de 75% para as compensações sem dolo, mantendo somente a multa qualificada para as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio. Deixou-se de definir como infração, punível com a multa de 75%, a compensação indevida sem dolo. Assim permaneceu até 22/11/2005, data de publicação da Lei nº 11.196/2005, cujo art. 117 alterou novamente o art. 74 da Lei nº 9.430/96, restabelecendo infrações não dolosas.¹

¹ O art. 117 da Lei nº 11.196/2005, no que alterou a redação do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para restabelecer a multa de 75% nas compensações sem dolo, constou da MP nº 252, de 15/06/2005, que todavia não foi convertida em lei e por isto só teve eficácia até 13/10/2005. Assim, e apesar do art. 132, II, “d”, da Lei nº 11.196/2005, segundo o qual o art. 117 da mesma Lei teria efeitos a partir de 14/10/2005 (imediatamente após o fim da eficácia da MP nº 252/2005), a melhor interpretação recomenda não admitir a retroatividade das penalidades restauradas. Daí ser preferível considerar a eficácia do art. 117 em comento a partir de 22/11/2005.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



É em razão da não configuração do dolo que no presente processo a multa deve ser cancelada. E não porque a multa isolada não seria cabível na hipótese de compensações indevidas efetuadas antes de 30/12/2003, que o Auto de Infração deve ser cancelado. Quando demonstrado o dolo, também nas compensações indevidas anteriores àquela data é aplicável a multa isolada de 150%. Quanto ao principal, ou deve ser lançado em conjunto com a penalidade qualificada (com base no art. 44, inc. II e § 1º, I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96), ou deve ser cobrado após o fim do processo administrativo referente ao indeferimento do direito creditório (consoante a IN SRF nº 14/2002).

Entendeu a fiscalização que não resta dúvida quanto à inexistência de fato dos créditos utilizados na compensação, já que o contribuinte tem conhecimento da falta de previsão legal para sua utilização e não interpôs ação judicial para tanto. Daí concluir que ficou "caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502/64", pelo que se aplica a penalidade prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, posicionamento confirmado pelo referido ADI SRF nº 17/2002, no inciso II do seu artigo único. Segundo o ADI os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos, quando o crédito seja de natureza não-tributária, inexistente de fato, não passível de compensação por expressa disposição de lei ou baseado em documentação falsa, sujeitam-se à multa de 150%, por caracterizarem evidente intuito de fraude.

A fiscalização, inicialmente a partir do pressuposto de que o contribuinte não desconhece a falta de amparo legal para utilização dos créditos pretendidos, e ainda assim não ingressou com qualquer ação judicial, mas simples pedido administrativo (os dois processos de Ressarcimento do IPI, nos quais defende o direito aos créditos do imposto sobre insumos imunes, NT, isentos e com alíquota zero), deduziu que tais circunstâncias demonstram que o crédito é inexistente de fato. Em seguida empregou o ADI SRF nº 17/2002 como meio auxiliar de corroborar o seu entendimento.

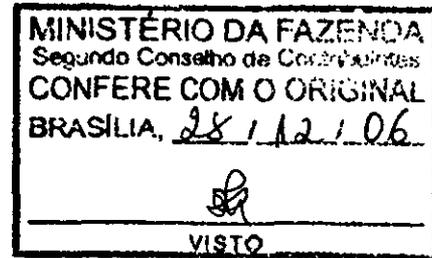
Mas os dois Pedidos de Ressarcimento não demonstrariam o contrário? Não provariam que, sob a interpretação da autuada, o crédito existe, sim, e o seu direito encontra suporte no sistema normativo, especialmente no princípio da não-cumulatividade que rege o IPI? Para mim, embora essa interpretação não seja razoável, descaracteriza o dolo.

A existência dos dois processos administrativos demonstra boa-fé do contribuinte, em vez de intenção de fraudar ou sonegar, simplesmente. Ainda que não se admita sua interpretação, não se pode transformar a sua interpretação desarrazoada em prova de crédito "inexistente de fato", especialmente porque é sabido que a tese de suposto direito a créditos sobre insumos imunes, NT, isentos ou sujeitos à alíquota zero encontra defensores, inclusive no Supremo Tribunal Federal.²

² Refiro-me a dois Recursos Extraordinários julgados pelo STF: o 212.484-2-RJ, prolatado em 05/03/98, designado para Acórdão o Min. Nelson Jobim, em que, vencido o Min. Ilmar Galvão, este o relator sorteado, o Colendo Tribunal acatou a tese de que "Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção.", e o 350.446, prolatado em 18/12/2002, relator Min. Nelson Jobim, mais uma vez vencido o Min. Ilmar Galvão, no qual o STF reconheceu o direito ao crédito na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242

Por outro lado, o ADI SRF nº 17/2002 não dispensa a demonstração, a cargo da fiscalização, da conduta dolosa a ensejar a multa qualificada.

Além do mais, a fiscalização não tipificou, com exatidão, a conduta pretensamente dolosa. Seria sonegação ou fraude (respectivamente arts. 71 ou 72 da Lei nº 4.502/64, já que o art. 73, relativo ao conluio, parece descartado, por não haver notícia nos autos sobre ajuste entre duas ou mais pessoas, visando à sonegação ou à fraude)?

Observe-se a dicção dos dispositivos legais citados:

Lei nº 4.502/64:

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.

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.:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Os três artigos tratam de infrações subjetivas, em que o dolo - que consiste na vontade do agente de praticar o ato (dolo direto) ou de assumir os resultados da sua prática (dolo indireto)³ - é elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Em qualquer dos três tipos de infração dolosa o dolo precisa ser demonstrado pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização.

Paulo de Barros Carvalho, após referir-se à diferença entre infrações objetivas e subjetivas, informa o seguinte:

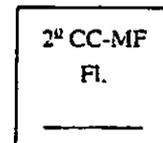
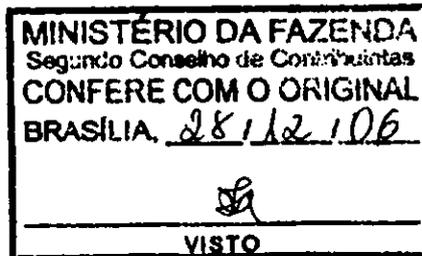
O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos

³ Cf. art. 18, I, do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848/40).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.000735/2005-34
Recurso nº : 131.420
Acórdão nº : 203-11.242



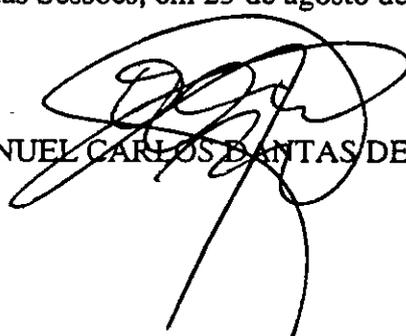
que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexa entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.⁴

Por não ver, nos autos, a prova necessária, tampouco os indícios veementes do dolo, cancelo o lançamento.

Por fim, e a referendar a inexistência de dolo na situação em foco, menciono que a mesma 3ª Turma que prolatou o Acórdão cuja remessa oficial ora se julga, também prolatou antes o Acórdão nº 5.965, de 30/06/2005, no qual reduziu a multa de 150% para 75%. Naquele, os mesmos Auditores-Fiscais que lavraram o Auto de Infração deste processo, atuando o mesmo estabelecimento industrial (lá foi lançado o principal e a multa qualificada), adotaram como pressuposto para a majoração da penalidade a circunstância de o contribuinte ter escriturado créditos referentes à aquisição de insumos NT e sujeitos à alíquota, bem como à diferença entre as alíquotas dos insumos, maiores, e as dos produtos finais, menores, mesmo sabendo que era vedada tal escrituração e sem que ter impetrado ação judicial para tanto (conforme fl. 71 do Processo nº 11020.000734/2005-90, Recurso Voluntário e de Ofício nº 131.421).

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 506.