



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

Processo n° 11030.000201/2009-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.497 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO - MULTA ISOLADA
Recorrente COMERCIAL ZAFFARI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/04/2006, 31/07/2007

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de manifestação de inconformidade não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE OMISSÕES. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não padece de nulidade a decisão de primeira instância que deixa de se manifestar sobre alegações que não foram trazidas pelo sujeito passivo em sua Impugnação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/04/2006, 31/07/2007

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS INEXISTENTES. INFORMAÇÕES FALSAS. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA QUALIFICADA

Cabível a imposição da multa isolada qualificada em virtude de débitos indevidamente compensados quando comprovada a conduta dolosa, mediante fraude e inserção de informações falsas, por parte da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado em relação ao Acórdão nº 18-11.032, de 10 de julho de 2009, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria/RS (fls. 162 a 177), que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/04/2006, 31/07/2007

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considerada não homologada a compensação, cabível a exigência da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

DCOMP. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO DA PENALIDADE.

É cabível a aplicação de penalidade tomando como base de cálculo o valor dos débitos indevidamente compensados, na medida em que a punição imposta pela lei decorre do efeito extintivo das DCOMP, visando coibir seu uso em hipóteses distintas daquelas autorizadas na lei, mormente se vinculada a créditos inexistentes e com inserção de elementos falsos."

O presente processo diz respeito a autos de infração lavrados contra a Recorrente (fls. 06 a 15), para a imposição de multa isolada pela realização de compensação indevida, com fulcro no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.196, de 2005, e 11.488, de 2007.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 18, o sujeito passivo realizou, por meio de Declarações de Compensação (DComp), compensações que não foram homologadas, conforme Despachos Decisórios emitidos no âmbito dos processos

administrativos nº 11030.001105/2006-49 e 13804.001085/2007-14, sujeitando-se à imposição da já referida multa isolada, por ter restado caracterizado evidente intuito de fraude, pela utilização de créditos inexistentes de fato.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 61 a 93, na qual, essencialmente, sustenta:

(i) que os débitos declarados nas DComp em pauta foram extintos por pagamento, com os devidos acréscimos legais;

(ii) que o Pedido de Restituição de que trata o processo administrativo nº 13804.001085/2007-14 foi apresentado por empresa de auditoria por ele contratada, e que somente tomou conhecimento do pleito, quando recebeu Notificação de Restituição/Despacho Decisório, reconhecendo-lhe o direito creditório e o autorizando a realizar compensações;

(iii) que foi com base no referido documento que foi apresentada a DComp nº 32881.31440.240807.1.3.04-2299, na qual se apontou como origem do crédito o processo administrativo nº 13804.001085/2007-14;

(iv) que os auditores contratados, agindo em seu nome e sem o seu conhecimento, formalizaram o processo administrativo nº 10070.000682/2006-84, referente a Pedido de Habilitação de Crédito por Decisão Judicial Transitada em Julgado, e apresentaram DComps, por meio das quais compensaram débitos de sua responsabilidade;

(v) que somente tomou conhecimento destes últimos fatos relatados, quando foi cientificado do lançamento de ofício ora sob análise;

(vi) a ausência de adequada capitulação legal nos autos infração contra ele lavrados, uma vez que não é discriminado o inciso ou parágrafo que teria sido infringido;

(vii) que a conduta tida por irregular não se amolda ao elemento subjetivo "dolo", que integra o núcleo do fato típico "fraude", conforme art. 72, da Lei nº 4.506, de 1964;

(viii) que a utilização de créditos eventualmente inexistentes não configuraria fraude, de acordo com a definição trazida no citado dispositivo legal;

(ix) a dupla incidência de multa isolada sobre débitos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes ao período de apuração de março de 2006, que já embasaram lançamento a tal título nos autos do processo administrativo nº 11030.001554/2007-78

(x) a necessidade de aplicação do art. 112 do CTN.

A decisão de primeira instância entendeu que "os atos praticados pela contribuinte não podem ser tratados como meros equívocos, entendendo-se que para se manter sob o manto da normalidade da compensação declarada na forma eletrônica, a empresa inseriu informações falsas naquelas declarações, o que lhe permitiu a transmissão das mesmas".

Considerou, ainda, que o elemento "falsidade", exigido para a constituição da multa em questão dispensa o dolo específico, e que considerando que o sujeito passivo não

procedeu ao imediato recolhimento dos tributos indevidamente compensado, quando teve conhecimento do pretense golpe que lhe teria sido aplicado, não há como se afastar a sua responsabilidade.

Concluiu, então, que "*o procedimento da contribuinte, agindo de forma intencional a lesar a Fazenda Nacional, ignorando os atos normativos e legais que impediam a compensação nos termos em que pleiteada, amolda-se ao evidente intuito de fraude, visto que a transmissão dos PER/DCOMPS tiveram por escopo obstar a RFB no prosseguimento da cobrança dos valores devidos, donde corretas as multas aplicadas*".

Em relação à alegação de duplicidade na imposição da multa, registrou que se referem a DComps distintas, sendo igualmente distintos os fatos apenados, de modo que possível a aplicação das duas penalidades.

Após a ciência da decisão, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 182 a 226, no qual ataca o Acórdão recorrido, que seria nulo, por não apreciar a ilegalidade ou inconstitucionalidade dos atos fiscais questionados; e repisa as alegações já trazidas na Impugnação, acrescentando, em relação à alegação de "duplicidade de incidência punitiva sobre um só fato gerador", que:

(i) a declaração de compensação é instrumento que cumpre obrigação apenas formal, acessória à obrigação principal;

(ii) os débitos compensados foram constituídos por meio de DCTF;

(iii) as punições visam sancionar atos potencialmente lesivos ao Erário, sendo que, no caso, o débito já foi punido, ou pelo menos constituído, anteriormente.

Alega, ainda, em relação ao mesmo ponto, a violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

Por fim, sustenta que a sanção foi imposta sobre fatos geradores inexistentes, já que teriam sido cometidos erros no preenchimento de declarações de compensação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1. Do conhecimento do Recurso

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 20 de agosto de 2009 (fl. 181), tendo apresentado Recurso Voluntário em 21 de setembro de 2009, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, uma vez que o último dia do referido prazo coincidiu com um sábado.

O Recurso é assinado por Procurador, devidamente constituído à fl. 95.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º e 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Como relatado, porém, o Recorrente traz, na peça recursal, novas alegações não apresentadas por ocasião da Impugnação.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Admitem-se, contudo, algumas exceções à essa regra de preclusão consumativa.

Em primeiro lugar, são admitidas as provas apresentadas em momento posterior, desde que presente alguma das hipóteses trazidas pelo §4º do referido art. 16 do Decreto nº 770.235, de 1972 (impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; fato ou direito superveniente; contraposição de fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

A par disso, também são excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

É patente que a alegação de inconstitucionalidade se inclui dentre tal rol. Ocorre que, nos termos da Súmula CARF nº 02:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Isto posto, a nova matéria não merece ser conhecida.

A par disso, as alegações acerca de existência de erros no preenchimento das DComp que embasaram a imposição das multas isoladas é matéria que não se insere dentre as exceções à preclusão consumativa, pelo que não pode, igualmente, ser conhecida.

Tratando da preclusão consumativa, Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 1, p. 432) assim leciona:

"A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele."

É exatamente o caso dos presentes autos. O Recorrente não pode, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, trazer matéria que poderia, e deveria, ter sido oposta naquele primeiro recurso.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

"A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC)."

Há diversos precedentes, no âmbito de todas as Seções deste Conselho, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que concluem pelo reconhecimento da preclusão consumativa em relação às matérias não apreciadas pelo julgado *a quo*, a exemplo das seguintes decisões desta Turma julgadora:

"PROCESSUAL - PRECLUSÃO CONSUMATIVA - INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR APÓS A INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO FORA DAS HIPÓTESES DO ART. 16, § 4º, DO DECRETO 70.235 - IMPOSSIBILIDADE.

O pedido deve ser compreendido, e limitado, pela causa de pedir efetivamente deduzida pelo contribuinte na primeira oportunidade legalmente prevista, conforme previsão contida no art. 17 do Decreto 70.235, somente se autorizando a inovar dentro das situações expressamente autorizadas pelo art. 16 do mesmo diploma processual administrativo." (Acórdão nº 1302-003.356, de 23 de janeiro de 2019, Rel. Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO CONSTANTES NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso nas matérias inovadas." (Acórdão nº 1302-003.097, de 18 de setembro de 2018, Rel. Conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa)

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, à exceção das matérias excepcionadas.

2. Da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância

A Recorrente invoca a nulidade do Acórdão recorrido, uma vez que não teriam sido apreciadas as alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade dos atos fiscais questionados.

A leitura da Impugnação apresentada, contudo, revela que inexistente, ali, qualquer argumentação expressa a respeito de suposta violação a preceitos constitucionais (o que somente vem surgir no Recurso Voluntário).

Deste modo, apesar da ressalva realizada pelo julgador *a quo* (que guarda consonância com o entendimento deste Conselho, enunciado na Súmula CARF nº 2), tal afirmação é inócua ao julgamento.

De outra parte, apesar de enunciar a sua incompetência para a apreciação de alegações de ilegalidade, o que a decisão realizou foi exatamente o exame da legalidade do ato administrativo praticado.

Inexistente qualquer omissão ou cerceamento do direito de defesa no Acórdão recorrido.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade.

3. Da multa isolada pela compensação com falsidade, fraude, sonegação ou conluio

A multa aplicada nos autos de infração de fl. 6 a 15 tem por base legal, para a maioria dos fatos geradores, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004:

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)

(...)

§ 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)"

O referido dispositivo ganhou nova redação, por meio da Lei nº 11.488, de 2007, aplicável à compensação realizada em 31/07/2007:

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)

(...)

§ 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)

(...)

§ 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)"

O dispositivo da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, referido na norma acima transcrita, por sua vez, possui o seguinte conteúdo:

"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."

Como se percebe, a nova redação conferida pela Lei nº 11.488, de 2007, deixa de cominar a penalidade para as compensações não homologadas nas hipóteses tratadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, restringindo-a à situação de falsidade na declaração.

No caso sob análise, o Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 18 justifica a imposição da penalidade na caracterização do *"evidente intuito de fraude pela utilização de créditos inexistentes de fato"*.

A leitura do Despacho Decisório de fls. 41 a 50, revela que, em relação ao processo administrativo nº 13804.001085/2007-14, a não-homologação da compensação declarada na DComp nº 32881.31440.240807.1.3.04-2299, deu-se pelas seguintes razões:

"(...) as ações praticadas pela pessoa jurídica denotam o ardil utilizado a fim de simular a ocorrência de fato inexistente ou a dissimulação de suas características. No caso em tela, os atos cometidos visaram a induzir os agentes fazendários em erro mediante a apresentação de informações fáticas irreais, inclusive com utilização de documento falso na tentativa de lastrear o suposto crédito.

(...)

o sujeito passivo intencionalmente pretendeu extinguir seus débitos tributários valendo-se de créditos inexistentes de fato."

Já, no caso do processo administrativo nº 11030.001105/2006-49, a não-homologação das compensações nele declaradas (fls. 51 a 60) teve a seguinte fundamentação:

"Segundo os fatos relatados e a legislação antes colacionada, pode-se concluir, em última análise, que o contribuinte acabou por burlar a sistemática prevista para a compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ao consignar nas DCOMP's ser possuidor de créditos oriundos de pagamentos indevidos/ressarcimento de IPI, atrelados a um

processo administrativo cuja natureza informada (Declaração de Compensação, fls. 03 e 16) não condiz com sua verdadeira essência (Pedido de Habilitação de Crédito, fl. 13), o sujeito passivo fez uso de um artifício que lhe permitiu oferecer suposto crédito frente a Fazenda Pública sem necessitar detalhá-lo. Isto porque, uma vez assinalado o campo "informado em Processo Administrativo anterior", o sistema gerador da PER/DCOMP não disponibiliza as fichas para demonstração do crédito, solicitando, apenas, informações básicas para identificá-lo.

Somados a este acontecimento, outras ações praticadas denotam o ardil a fim de simular a ocorrência de fato inexistente ou a dissimulação de suas características. No caso em tela, os atos cometidos visaram a induzir os agentes fazendários em erro mediante a apresentação de informações fáticas irreais e conflitantes."

Como se constata, portanto, a inovação legislativa não produz efeitos em relação ao caso sob análise, uma vez que as condutas praticadas pelo Recorrente, conforme a descrição realizada pela autoridade fiscal, enquadram-se em ambas as redações do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, acima transcritas.

Não se pode concordar com o Recorrente ao afirmar que as suas condutas não se amoldam ao elemento dolo, integrante do núcleo do fato típico "fraude", ou, ainda, que "*a utilização de créditos eventualmente inexistentes não materializa a tipicidade 'fraude'*".

Conforme a descrição realizada nos Despachos Decisórios que não homologaram as compensações declaradas pelo Recorrente, ele:

(i) no caso do processo administrativo nº 13804.001085/2007-14, apresentou Pedido de Restituição apenas com alegações genéricas de "pagamento indevido ou a maior" (fls. 232/233) para, em seguida, apresentar DComp utilizando os alegados créditos, sabidamente inexistentes;

(ii) jamais detalhou os supostos créditos apesar de lhe ter sido oferecida a oportunidade de fazê-lo;

(iii) justificou sua conduta em documento intitulado "Notificação de Restituição", totalmente alheio aos padrões da Receita Federal do Brasil e emitido por autoridade incompetente para a apreciação de seus pleitos de restituição e compensação;

(iv) no que se refere ao processo administrativo nº 11030.001105/2006-49, apresentou DComp com base no processo administrativo nº 10070.000682/2006-84, no qual jamais houve qualquer reconhecimento de direito creditório;

(v) apesar de este último processo ter como assunto a habilitação de crédito oriundo de ação judicial transitada em julgado, prestou informações nas DComp informando que o crédito compensado não decorre de ação judicial.

Como bem pontuado pela decisão recorrida, "*os atos praticados pela contribuinte não podem ser tratados como meros equívocos, entendendo-se que para se manter sob o manto da normalidade da compensação declarada na forma eletrônica, a empresa*

inseriu informações falsas naquelas declarações, o que lhe permitiu a transmissão das mesmas".

Não procede a alegação do Recorrente de que a multa de 150% somente se aplicaria no caso de compensação considerada não declarada.

O teor do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, qualquer que seja a redação adotada, permite a cristalina conclusão de que a hipótese da compensação não declarada é apenas uma situação adicional em que ocorre a imposição da multa no percentual qualificado.

O §2º do referido dispositivo legal, conforme acima transcrito, já dá ensejo à aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos de compensação não-homologada em que esteja presente as condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

E é isso justamente o que se extrai dos autos, onde as condutas praticadas pelo Recorrente nas compensações declaradas são tipificadas como fraude, conforme a definição trazida pelo art. 72 da citada Lei. *In verbis*:

"Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento."

Não é verídica a afirmativa do Recorrente de que, para a autoridade fiscal, bastou que o sujeito passivo *"tenha se valido de créditos tidos por hipoteticamente 'inexistentes de fato' para adotarem o (presumido) entendimento segundo o qual estaria configurado o 'evidente intuito de fraude' "*; ou, ainda, de que a imposição se respaldou exclusivamente no fato de que as compensações declaradas nas DComp foram consideradas não-homologadas.

A fraude por parte do Recorrente restou caracterizada pelas condutas de protocolar processos com supostos créditos jamais comprovados, em Unidade da Receita Federal distinta de seu domicílio fiscal; e valer-se dos referidos números de processos administrativos, bem como de documento falsamente atribuído à Administração Tributária, para compensar débitos de sua responsabilidade.

Não procede a tentativa do Recorrente de se eximir da responsabilidade por tais atos, transferindo-a a terceiros contratados.

Em primeiro lugar, o Pedido de Restituição de que trata o processo nº 13804.001085/2007-14 foi, inegavelmente, apresentado pelo responsável legal pelo Recorrente, conforme se atesta às fls. 232 e 233.

Além disso, quando questionada acerca do crédito em questão, a Recorrente se vale de documento sabidamente ilegítimo para reconhecimento do crédito tributário, como se vê no documento de fls. 259 e 260, em que, inclusive, assume a responsabilidade pela transmissão da DComp que utilizou o referido crédito (justifica-se, apenas, que o valor compensado seria diminuto).

Atente-se que o contrato de fls. 264 a 266, que a Recorrente invoca para tentar se eximir da responsabilidade em relação a todas as condutas acima apontadas, é datado de 02 de janeiro de 2008, portanto, após a formulação dos processos administrativos utilizados

como fundamento das compensações e, mesmo, da transmissão das DComp objeto de não-homologação.

Há que se concordar, portanto, com a decisão recorrida, quando afirma:

"Por isso, é indubitável que a inserção de informações cujas características não estão de acordo com a legalidade que ampararia o direito de compensação de créditos junto ao Fisco, tipifica a conduta do agente que deliberadamente inseriu a informação com o fim de se eximir da obrigação de recolhimento de tributos.

(...)

Ao que se depreende dos autos, certamente a compensação pretendida pela interessada é indevida, não se podendo cogitar de mero erro ou negligência ao realizar as referidas compensações utilizando-se crédito indevido, totalmente imprestável para tal fim.

Assim, a presença da intenção dolosa se caracteriza no fato de que não é dado à pessoa jurídica desconhecer a lei, ainda mais quando esta literalmente descreve a natureza dos débitos e créditos passíveis de compensação. Isso porque o art. 74 da Lei 9.430, de 1996, não pode ser mais cristalino ao definir que os débitos e créditos passíveis de compensação são os administrados pela RFB: 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.

Ora, crédito inexistente não pode ser oferecido para compensar débitos fiscais, como já amplamente analisado pela autoridade administrativa de origem, donde, tais ações da contribuinte buscaram, obviamente, ludibriar a autoridade fiscal, para que a interessada ficasse desobrigada do pagamento dos créditos tributários que relacionou nos PER/DCOMPs. Diante disso, é inegável o vislumbre do resultado, qual seja, de imediato a cobrança dos débitos seriam protelados, e, por fim, decorrido o prazo de 5 anos sem manifestação por parte da autoridade fiscal, ocorreria a homologação tácita da compensação, não obstante sua irregularidade."

As alegações e jurisprudência que se referem a mera declaração inexata, para defender a aplicação da multa no percentual de 75%, não socorrem o Recorrente. No caso, como fartamente narrado, as condutas do contribuinte estão muito além disso, merecendo a reprimenda prevista para a hipótese de fraude.

Também é, absolutamente inaplicável ao caso, o art. 112 do CTN, que trata de situações em que há presença de dúvidas quanto a elementos do fato gerador ou da penalidade aplicável. Na situação dos autos, não há qualquer dúvida: o sujeito passivo

compensou seus débitos com créditos sabidamente inexistentes, por meio de ardis fraudulentos e inserção de informações inverídicas.

Finalmente, quanto à alegação de suposta duplicidade de punição, pois, nos autos do processo administrativo nº 11030.001554/2007-78, teria sido imposta multa isolada pela compensação de débitos também compensados nas DComp de que tratam este processo, não assiste melhor sorte ao Recorrente.

Como bem abordado no Acórdão recorrido:

"a) a multa isolada aplicada em relação ao IRPJ e à CSLL tratada no processo nº 1030.001554/2007-78 (que se encontra junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento de Recurso) se referia à DCOMP nº 16717.39877.270406.1.3.04-0632, transmitida em 27/04/2006;

b) as multas isoladas aplicadas no presente processo têm como fundamento as DCOMPS analisadas nos processos administrativos nºs 11030001105/2006-49 e 13804.001085/2007-14 (respectivamente nºs 31010.15474.080606.1.3.01-4034 e 32881.31440.240807.1.3.04-2299, transmitidas em 08/06/2006 e 24/08/2007), por meio das quais a contribuinte tentou, novamente, a compensação dos débitos que deram origem aos lançamentos que ora são discutidos."

De fato, embora as penalidades possam ter tomado por base compensações relacionadas com o mesmo débito, tratam-se de duas DComp distintas, duas condutas, de modo que incidente sobre cada compensação praticada indevidamente pelo sujeito passivo a punição prevista na legislação.

Para a imposição da multa não importa qual o débito compensado (apenas o seu montante será utilizado para base de cálculo), mas sim a conduta praticada pelo contribuinte.

Não é verídica, ainda, a defesa de que a DComp seria uma mera obrigação acessória. Na verdade, a DComp constitui o crédito tributário (§6º do art. 74 da Lei nº 9.30, de 1996) e o extingue sob condição resolutória da posterior homologação (§2º do mencionado dispositivo legal).

Daí a necessidade de se punir a utilização indevida e fraudulenta do mecanismo, uma vez que, decorrido o prazo de cinco anos após a apresentação da DComp, estará definitivamente extinto o crédito tributário.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente as penalidades aplicadas.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo