



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002526/2005-17  
Recurso nº. : 149.422  
Matéria : IRF - Ano(s): 2004  
Recorrente : COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ - PORTO ALEGRE/RS  
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007  
Acórdão nº. : 106-16.069

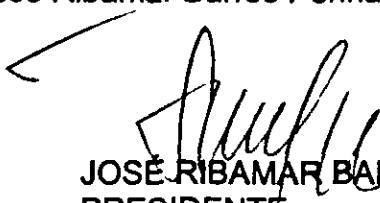
**COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.**  
**IMPOSSIBILIDADE** - A compensação de créditos de natureza não tributária com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal está expressamente vedada por lei.

**MULTA MAJORADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA** - Cabível a aplicação da multa majorada, quando restar comprovado que o sujeito passivo, na qualidade de responsável, aproveitou-se de créditos de natureza não tributária, em declaração de compensação, com o fim de deixar de recolher o imposto retido na fonte dos beneficiários dos pagamentos, ou seja, o contribuinte de fato.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos da Matta Rivitti e Gonçalo Bonet Allage, que apresentarão Declaração de votos, e José Ribamar Barros Penha.

  
JOSE RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
SUELTE EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada). Fez sustentação oral pela Recorrente o Sr. Aires Gonçalves - OAB/MS nº 1.342.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

Recurso nº. : 149.422  
Recorrente : COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP

## RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e anexos de fls. 151 a 156, exige-se da contribuinte multa isolada no valor de R\$ 65.222.345,47, decorrente de compensação indevida de valores em declaração prestada (Per/Comps).

Do lançamento a contribuinte foi cientificada (fl. 151) e, tempestivamente, por procurador (fl. 174), protocolizou a impugnação de fls. 169 a 173, instruída com os documentos anexados as fls. 176 a 196.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 210 a 217, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

**COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.** *IMPOSSIBILIDADE. Não é possível a compensação pelo sujeito passivo de créditos de natureza não tributária com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO.** *É devida a multa isolada por compensação indevida efetuada por sujeito passivo de débitos com créditos de natureza não tributária.*

**MULTA MAJORADA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA.** *Cabível a aplicação da multa majorada por infração qualificada baseada em elementos que comprovem a ação dolosa do sujeito passivo, tais como – no caso concreto – a utilização de documento que se revelou falso, a própria tentativa de compensação de crédito de natureza não tributária e o pedido de cancelamento de compensação ocorrido logo após o início da ação fiscal.*

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 14/12/2005 (fl. 219) e, na guarda do prazo legal, por procurador, apresentou recurso de fls. 220 a 227, alegando, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

- a situação fática em nada se amolda à precisão legal. Por sua vez, as disposições legais que serviram de base à imposição de penalidade, retratam situações que nada têm a ver com a situação fática retratada pelo próprio Relatório Fiscal;

- a imposição da penalidade, em frontal violação ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, sendo por isso, absolutamente ilegítima a autuação ora impugnada, por total ausência de adequação dos fatos descritos, tanto na autuação, quanto no relatório de ação fiscal;

- a decisão de primeira instância pontua que a norma aplicável ao presente caso é a redação original da Lei 10.833/2003, ou seja, vigente na data de apresentação das declarações;

- por meio do Acórdão nº 6.718, de 2005, proferido nos autos de Processo Administrativo de nº 11.065.001421/2005-32, relativo as compensações efetuadas, a Turma de julgamento decidiu por considerar não declaradas as compensações;

- aplicando-se o entendimento esposado nessa decisão, a exigência da multa isolada não se sustenta, pelos seguintes fundamentos;

- primeiro, pela ausência de base legal para a aplicação de multa isolada, pois as compensações efetuadas nos autos nº 11.065.001421/2005-32, foram consideradas não declaradas pela autoridade administrativa;

- segundo, em razão da previsão legal para aplicação dessa penalidade, na hipótese de compensação considerada não declarada, ter sido inserida no § 4º da Lei nº 10.833/2003, através da redação dada pela Lei nº 10.051, de 2004, ou seja, posterior a apresentação das declarações;

- portanto, a redação original da Lei 10.833/2003, não havia qualquer previsão da aplicação de penalidade quando as compensações fossem consideradas não declaradas, sendo essa hipótese somente após a edição da Lei 10.051, de 2004, que inseriu o § 4º no artigo 18, da Lei 10.833/2003;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

- dessa forma, resta cristalina que a exigência de penalidade constatada no presente feito não tem amparo legal;
- diante de tão evidente ilegalidade, desnecessário discorrer sobre a garantia da legalidade, no caso presente, do que decorre, como já ressaltado, na indisfarçável ilegitimidade da imposição fiscal.

Por último, requer o provimento do recurso.

Consta a fl. 229, informação prestada pela Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo que o arrolamento de bens exigido pelo art. 32, § 2º da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF 264, de 2002 foi procedido no Processo Administrativo nº 13002.000317/2005-91.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

**1. Dos Fatos.**

O lançamento formalizado pelo auto de infração de fls. 151 a 153 (ciência 17/7/2005) indica a seguinte infração: compensação indevida de valores prestados em declaração de compensação (PER/DCOMPS), em face disso a autoridade fiscal aplicou a multa isolada, fixada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, art. 90 da MP 2.158-35, art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

A recorrente apresentou Declarações de Compensação mediante Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), visando à compensação de débitos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte e PIS sobre a folha de salários com crédito não tributário relativo ao processo judicial 1059/57-PR (fazenda apertados), na seguinte seqüência (fls.66 a 135):

PER/DCOMP	TRANSMISSÃO	TRIB. COMPENSADOS
a)02698.69276.151204.1.3.57-1180	15/12/2004	IRRF E PIS
b)19113.63668.030804.1.3.57-9836	03/08/2004	IRRF
c)06041.37978.030804.1.3.57-0841	03/08/2004	IRRF
d)01063.72247.090904.1.3.57-9120	09/09/2004	IRRF
e)05450.43752.151004.1.3.57-5100	15/10/2004	IRRF
f)10826.80317.091104.1.3.57-0498	09/11/2004	IRRF
g)13893.28306.101104.1.3.57-4400	10/11/2004	IRRF
h)17959.51636.161104.1.3.57-6108	16/11/2004	IRRF
i)30433.91888.081204.1.3.57-0520	08/12/2004	IRRF



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

A recorrente transmitiu Pedido de Cancelamento da Declaração de Compensação indicada no item "a" em 31/1/2005, e em 22/4/2005 com relação as demais.

Estes pedidos não foram aceitos pela autoridade administrativa sob os seguintes fundamentos: que em 22/4/2004 a recorrente estava com a espontaneidade excluída (art.138 do CTN); que o art. 62 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004, condiciona a aceitação deste pedido a inexistência total do crédito.

De acordo com os mandados de procedimento fiscal, juntados aos autos as fls. 1 a 6, a recorrente teve ciência da fiscalização nas seguintes datas: 8/3/2005 (IRPJ); 16/3/2005 (PIS e COFINS); 25/4/2005 (IRRF).

A Delegada da Receita Federal de Novo Hamburgo, embasada no Parecer de fls. 145 a 149, não homologou as compensações pleiteadas.

As autoridades julgadoras de primeira instância, por sua vez, consideraram as compensações como não declaradas e considerou inaplicável o despacho de não homologação das mesmas (fls.188/189).

**2. Da legislação aplicável a espécie:**

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 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 administradas pela Secretaria da Receita Federal.*

Lei nº 10.833, de 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

*infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (original não contém destaques)*

Lei nº 10.833, de 2003 – 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.*

...

*§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 252, de 2005)\**

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

*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)*

...

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

...

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

...

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

Determina o CTN no Capítulo I, Seção II, Leis, Tratados e Convenções Internacionais e Decretos, e no Capítulo III, Aplicação da Legislação Tributária, respectivamente artigo 97 e artigo 106:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*V - a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

- a) quando deixe de defini-lo como infração;*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

A prática da infração ocorreu em agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004, portanto, estava em vigor a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003. Isto significa que a multa é devida nas duas hipóteses, tanto na compensação de crédito de natureza não tributária, quanto na compensação onde estejam presentes as ações discriminadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

O fato de uma autoridade administrativa ter deixado de homologar a compensação e a outra autoridade ter considerado como não declarada é irrelevante, pois é apenas a forma de expressar o mesmo fato, compensação indevida de débitos com créditos de natureza não tributária.

A contribuinte tem o direito de pleitear a compensação, e o Fisco o dever de analisar o pedido apresentado e de homologar (1), não homologar (2) ou considerar a compensação como não declarada (3).

Esses três resultados, explicitados em lei e atos normativos, indicam, apenas e tão somente, as formalidades a serem adotadas pelo órgão administrativo em cada uma dessas hipóteses. Por exemplo, quando a autoridade administrativa homologa a compensação ou considera-a não declarada, o contribuinte não terá direito a reclamar administrativamente, contudo, se considerá-la não homologada, o contribuinte terá direito de apresentar manifestação de inconformidade.

Sendo a compensação expressamente vedada em lei, a contribuinte sujeita-se a penalidade, fixada no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, mantida pela nova redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, como se depreende da leitura da alínea e, inciso II, § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, anteriormente transcrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

A multa, no caso examinado, também tem justificativa na intenção dolosa da contribuinte de lesar o fisco utilizando-se de documento falso.

A Lei nº 4.502 de 1964 preceitua:

*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.*

A Lei nº 4.729/1965, assim definiu sonegação fiscal:

*Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:*

*I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;*

*II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operação de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;*

*III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública,*

*IV – fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.*

O dolo está caracterizado, não só pelo uso de documento falso, mas também pela compra de créditos não sujeitos a compensação, com o intuito de deixar de recolher aos cofres públicos o imposto do qual era mera depositária.

Caso a contribuinte lograsse êxito em seu projeto o Estado seria duplamente lesado, pois além de não receber os impostos retidos na fonte dos





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

beneficiários dos rendimentos, estaria obrigado a aceitar a compensação e a provável devolução desses valores, via declaração de ajuste anual, aos mesmos.

Dessa forma, estando comprovado nos autos a infração a lei, caracterizada pelo aproveitamento de crédito de natureza não tributária adquirido das empresas CDM Consultoria e Desenvolvimento de Minas Ltda e Alievi e Petsa Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda, com o fim de reduzir o pagamento de tributos federais, e pela utilização do parecer de fls. 58, cuja falsidade foi reconhecida Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional (fl.144) o lançamento deve ser mantido em todos os seus termos.

Posto isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Sueli Efigênia Mendes de Britto".  
SUELIEFIGÊNIA MENDES DE BRITTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Como bem demonstrado pela I. Relatora, o lançamento decorre da compensação de débitos de natureza tributária créditos de natureza não tributária sendo certo que, antes da adoção de qualquer procedimentos pela Administração Tributária, o contribuinte cancelou as declarações de compensação e, posteriormente, as compensações foram consideradas como não declaradas.

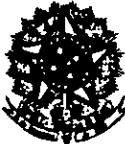
A Capitulação legal utilizada foi o artigo 18 da Lei 10.833/03 em sua redação original, sendo certo a decisão de primeira instância buscou alterar tal situação justificando a manutenção da multa da redação do artigo 18 alterada pela Lei 11.051/04.

Entendo que deveriam ser acolhidas, posto que inafastáveis, as razões da Recorrente. De se pontuar que a legislação aplicável, por óbvio, é a redação original do artigo 18, não apenas porque é aquela que, de fato, fundamentou o lançamento, mas também porque a vigente quando da ocorrência do suposto ilícito tributário.

Ademais, de se pontuar que o fundamento do lançamento foi o fato de que o crédito utilizado não era de natureza tributária.

Parece-me claro que o artigo 18 da Lei 10.833 previa estritamente, três hipóteses a justificar a aplicação da multa isolada de que trata o artigo 90 da MP 2.158/01, quais sejam:

- A) *de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;*
- B) *de o crédito ser de natureza não tributária;*
- C) *caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (original não contém destaque)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

A multa isolada aplicável seria a prevista no inciso I e II ou no parágrafo segundo do artigo 44 da Lei 9430/96. A multa aplicada foi a do inciso II do caput do artigo 44 que trata do evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Aqui, parece-me, resolvida estaria a questão. Se o fundamento da autuação foi a compensação de débitos com créditos de natureza não tributária, item b) acima, e não a prática de fraude, item c) acima, como se cogitar da aplicação da penalidade de 150%?

:

A aplicação de penalidade de 150% prevista no parágrafo segundo do artigo 18 da Lei 10.833, que faz referência ao artigo 44 da Lei 9.430/97, somente poderia ser aplicada na hipótese de o ato ou fato que fundamenta o lançamento estar sediado, ab initio, justamente no item c) acima.

Não fosse apenas isso, como se cogitar da aplicação do instituto da fraude na compensação se é impossível, nesse caso, subsumir o ato de entrega de uma declaração de compensação às hipóteses descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64?

A entrega de PERDCOMP's não se caracteriza como uma ação tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e nem tampouco das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Muito pelo contrário. Nesse caso, o contribuinte justamente oferece, *sponte própria*, à Autoridade Fazendária o conhecimento da ocorrência do fato gerador. Portanto, de sonegação não se trata.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

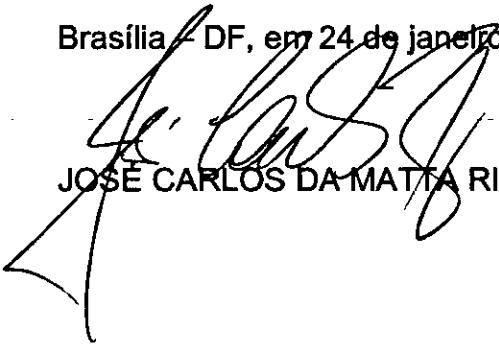
Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

Nessa linha, a entrega da PERDCOMP não impede ou retarda, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou exclui ou modifica as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. Novamente, pelo contrário, o contribuinte justamente oferece, *sponte propria*, à Autoridade Fazendária o conhecimento da ocorrência do fato gerador tal como ocorreu, APÓS SUA OCORRÊNCIA. Portanto, de Fraude não se trata.

De conluio não se cogita tratar porque ninguém pode estar de conluio consigo mesmo.

Neste passo, por derradeiro, nem se alegue a presença do dolo porquanto este é requisito à ocorrência de um determinada conduta penal, parece-me, impossível de materializar como exposto acima, não podendo tal atributo, de per si, sustentar a imposição penal.

Brasília - DF, em 24 de janeiro de 2007

  
JOSE CARLOS DA MATA RIVITTI





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE

Não obstante a respeitável posição defendida pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, ousei divergir do voto vencedor, acompanhando a divergência iniciada pelo Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti, pois entendo que no caso em apreço não tem pertinência o lançamento da penalidade prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, nem tampouco justificativa para a manutenção da multa no patamar de 150%.

Após as considerações feitas pelo Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti em sua declaração de voto, que bem retratam as divergências manifestadas no julgamento, resta pouco para ser explorado por este julgador.

Pois bem, o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, previa que:

*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 da inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

*refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.*

(Grifei)

Percebe-se que três eram as hipóteses passíveis de exigência de multa isolada, quais sejam: *i) o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; ii) o crédito ser de natureza não tributária; e, iii) quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio).*

Nos termos do § 2º do dispositivo acima transcrito, a penalidade poderia ser de 75% (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96), de 150% (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), de 112,5% ou de 225% (artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96), conforme o caso.

Segundo penso, por uma questão de lógica legislativa, para as hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal ou de o crédito ser de natureza não tributária, a penalidade seria de 75% ou de 112,5%, enquanto para a situação em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, a multa aplicável seria de 150% ou de 225%.

No entanto, no caso em apreço, embora se esteja diante de compensação com crédito de natureza não tributária, a penalidade foi mantida no patamar de 150%.

O *caput* e o § 2º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 foram alterados pela Lei nº 11.051/2004, que também acrescentou o § 4º ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

A nova redação desses dispositivos passou a ser a seguinte:

*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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

§ 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.

§ 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.

(Grifei)

Com esta alteração, a multa isolada passou a ter cabimento somente nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio) e poderia ser apenas de 150% (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) ou de 225% (artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96), conforme o caso.

Na seqüência, o § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 foi alterado, ainda, pela Lei nº 11.196/2005, mas sem repercussão para este feito.

Pois bem, estou completamente de acordo com o Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti com relação à ausência de justificativa para a qualificação da multa para 150%.

Acrescento, apenas, que não se pode deixar de lado a regra prevista no artigo 112, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional – CTN, segundo a qual: *"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; (...) IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."*

E se a situação em voga não se amolda aos conceitos de sonegação, de fraude ou de conluio, tenho como aplicável ao caso, por força do artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.051/2004, pois a multa isolada somente teria cabimento nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, o que, na visão deste julgador, não está caracterizado no feito em julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002526/2005-17  
Acórdão nº : 106-16.069

Pedindo vênia à Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, que conduziu a tese vencedora, acompanho a divergência aberta pelo Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti e dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 24 de Janeiro de 2007

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Gonçalo Bonet Allage'.

GONÇALO BONET ALLAGE

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Sueli Efigênia Mendes de Britto'.