

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG (Presidente Substituto), ADRIANA OLIVEIRA RIBEIRO (SUPLENTE), SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, WINDERLEY MORAIS PEREIRA (SUBSTITUTO), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR E FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA. Ausente o conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA.

Relatório

Versa o processo de Auto de Infração para exigência de multa isolada, aplicada no percentual de 150%, decorrente da constatação de compensações realizadas pelo sujeito passivo ditas como indevidas (crédito inexistente), lavrado em 30/06/2010 no montante de R\$1.826.545,88 (um milhão, oitocentos e vinte e seis mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e oitenta e oito centavos).

As compensações foram efetuadas pelo contribuinte com suposto crédito de IPI, apurado nos seguintes períodos: 1º e 4º Trim./2001 e no 4º Trim./2004.

Na análise das mesmas, a Autoridade Fiscal constatou, conforme se infere das fls. 765-773 – n.e (Relatório de Auditoria Fiscal), que em seu RAUPI o contribuinte omitiu os valores dos débitos de IPI, bem como não efetuou a escrituração dos créditos utilizados, alegando a incineração das notas fiscais correspondentes, configurando-se assim, a ocorrência de evidente intuito de fraude ou sonegação.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 07/07/2010, conforme assinatura constante do auto de infração, às fls. 783 (numeração eletrônica) o contribuinte apresentou em 06/08/2010, portanto tempestivamente, sua impugnação, na qual alega, em apertada síntese:

1. Que a fiscalização iniciada em 05/03/2010 teve como objetivo a análise do período compreendido entre 2001 a 2004, período evidentemente já alcançado pela prescrição;
2. Que em se mantendo silente a Administração Tributária, acerca dos créditos de IPI utilizados nas compensações, impõe-se a validação tácita dos mesmos;
3. Que o sujeito passivo não estava obrigado a manter por mais de 5 anos, nos termos do artigo 195 do CTN, os livros e documentos relativos ao crédito;
4. Que os créditos escriturados há mais de 5 anos e não analisados pelo Fisco são legítimos e definitivos, advindos ainda, conforme documentos anexos, de decisão judicial (nos autos nº. 2001.38.00040.918-1), que lhe concedeu o direito de tomar créditos de IPI sobre a aquisição de matérias-primas e produtos intermediários tributados à alíquota zero, isentos ou não incidentes;
5. Que diante da permissão judicial a intenção de fraude deve ser afastada.

Ao final, o impugnante sustentou ainda que não pode ser penalizado, agravadamente, se apenas agiu de acordo com a orientação dos tribunais pátrios.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na impugnação apresentada, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), proferiu o Acórdão de nº. 09-35.278, julgando improcedente o lançamento e exonerando o crédito tributário, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Data do Fato gerador: 19/04/2006, 08/09/2006, 02/10/2007, 05/11/2009.

I - COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA INFRAACIONAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO E FRAUDE (ARTS. 71 E 72 DA LEI N.º. 4.502/64)

Descabe a exigência da penalidade cominada vinculada à prática das infrações previstas nos arts. 71 e 72 da Lei .4502/64, tendo em vista que os conceitos de sonegação e fraude a serem utilizados na tipificação do ilícito não se amoldam ao procedimento de compensação de débitos.

II – COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA INFRAACIONAL.

A partir da nova redação dada ao art. 18 da Lei n.º. 10.833/2003 pelo também artigo 18 da Lei n.º. 11.488/2007 a conduta tipificada reporta-se à comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não mais se referindo à caracterização de fraude e sonegação com base no disposto na Lei n.º. 4.502/64, conforme indicado no relatório fiscal. A qualificação, decorrente hoje apenas da constatação de falsidade de declaração, se dá pela simples duplicação da pena básica de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no inciso I do caput do artigo 44 da Lei n.º. 9.430/96, conforme definido no §2º do novo dispositivo legal.

Impugnação Improcedente. [sic]

Crédito Tributário Exonerado”

Cumpre, antes de resumir o conteúdo do julgado acima ementado, informar que o resultado do julgamento não é pela improcedência da *impugnação* conforme acima reproduzido, e sim, pela improcedência do *lançamento*, nos termos ainda do recurso de ofício que abaixo será relatado.

Quanto ao entendimento esposado pela Turma Julgadora, inicialmente a mesma delimita que os fatos geradores do caso em tela contam-se da data em que transmitidos os pedidos de ressarcimento/declaração de compensação do contribuinte, não guardando relação com o período a que o crédito apropriado se refere, afastando assim a análise da prescrição suscitada pelo contribuinte.

Em seguida, a decisão estabeleceu as normativas aplicadas aos fatos geradores até 2006, e os posteriores (2007 e 2009), esclarecendo que a penalidade para os períodos de 2006 guardava relação com a tipificação de fraude ou sonegação (aquelas previstas nos arts. 71 e 72 da Lei. 4.502/64), porém que não restara configurado ação ou omissão dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar, ainda que parcialmente, a ocorrência de fato gerador, denotando que os demais desdobramentos da relação jurídico-tributária não envolvem este conceito.

Já para os períodos de 2007 e 2009, a decisão esclarecia que a penalidade prevista tipificava apenas a sanção pela falsidade de declaração por parte do sujeito passivo, tendo, no entanto, o Relatório de Auditoria fiscal, consubstanciado seus motivos apenas na caracterização de fraude ou sonegação, descompassando a tipificação entre o previsto na Lei e o apontado pela Autoridade Fiscal.

Houve declaração de voto no sentido de ser necessário o retorno dos autos à DRF para lavratura de auto de infração complementar.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Exonerado crédito tributário no valor de alçada previsto na Portaria Ministerial nº. 03/2008, a DRJ/JFA recorreu de ofício da decisão adotada.

DO DESPACHO DE FLS. 823

Às fls. 823 há manifestação da DRJ/JFA esclarecendo que o resultado do julgamento não contém incoerências, tendo em vista que a exoneração do crédito tributário não ocorreu em razão das alegações da impugnante, mas sim, da análise de ofício da legalidade do lançamento efetuado, mantendo a ementa nos termos em que publicada e encaminhada ao sujeito passivo.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 831 (oitocentos e trinta e um), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

Em sendo recurso de ofício, os pressupostos de admissibilidade se restringem à verificação dos valores exonerados, de forma que, ultrapassando o montante de R\$1.000.000,00 (hum milhão de reais) - na forma como prevista pela Portaria Ministerial nº. 3/2008 -, do recurso deve-se tomar conhecimento.

Inicialmente, consigo que, tendo a própria instância de julgamento *a quo* exonerado integralmente o crédito tributário pela descaracterização (i) da conduta imputada ao contribuinte – para os fatos geradores até o ano de 2006 e (ii) da capitulação legal aplicada no lançamento – para os fatos geradores ocorridos nos anos de 2007 e 2009, de modo que este voto destina-se apenas o cabimento e/ou manutenção do lançamento, no que diz respeito à penalidade da multa isolada e as circunstâncias que permitiriam sua incidência no caso concreto.

Fato alheio à esta discussão é quanto a perquirir se as compensações realizadas pelo contribuinte foram “não homologadas” sob o fundamento de que o crédito nelas utilizados era inexistente, ou então, impossível de ser pela requerente provado, de modo que a multa exigida isoladamente, no caso em tela, foi aplicada pela compensação indevida sob a caracterização de fraude e sonegação, como se verifica da leitura do relatório acima.

Essa multa isolada por indeferimento de procedimento de compensação por iniciativa do sujeito passivo, veio sendo tratada através de diversos dispositivos legais, que historicamente os amparou. Neste sentido, é pertinente efetivar uma digressão das “redações” vigentes ao longo do tempo, em relação a multa isolada em questão:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

“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 10.833/2003, art. 18, na redação das Lei nºs. 11.051/2004 e 11.196/95:

“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.”

§ 1º (...)

§ 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.” (grifamos)

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

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

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.” **(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)**

Lei nº 9.430, art. 44, vigente à época dos fatos:

“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;

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.

§ 2º *Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.*

§ 2º *As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.”

Como restou claro pela cronologia da legislação que envolve a matéria, focalizando aqui a redação vigente por ocasião dos fatos sujeitos à imposição da penalidade, a aplicação da multa isolada pela compensação indevida não restou devidamente amparada. Porém, em face da exoneração levada a efeito no recurso de ofício aqui analisado, restou necessária a verificação da possibilidade de manutenção da imposição da mesma, que, sabe-se, para ser exigida no percentual de 150% sobre o tributo indevidamente compensado, deve incontroversamente estar preenchida uma das hipóteses dos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/1964.

Assim, observo de antemão que a autuação fundamentou a qualificação da multa isolada no art. 72, da citada Lei nº 4.502/64, assim redigido:

“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.” (grifou-se)

A decisão prolatada pela DRJ entendeu que, embora reconhecidamente tenha havido a falta de pagamento daquele tributo objeto de compensação indevida, **não houve a prática pelo contribuinte de artifício que impedisse ou retardasse a ocorrência do fato gerador** da obrigação tributária ou que excluísse ou modificasse as características essenciais daquele fato gerador, de modo a retardar seu pagamento. Houve sim, postergação ou diferimento do pagamento, mas não em decorrência de prática fraudulenta do contribuinte sobre os elementos do fato gerador da obrigação tributária daquele específico tributo que se pretendeu extinguir via compensação.

O dito “ardiu” incidiu sobre o crédito usado para o pagamento, mas não sobre a obrigação tributária relativa ao tributo devido, de modo a ocultar sua incidência ou retardar seu conhecimento por parte da Autoridade Pública. Tanto que o contribuinte declarou-se devedor daquele tributo, procedendo ao “auto-lançamento” mediante a entrega da DCTF, viabilizando a inscrição em dívida ativa e a execução fiscal direta, sem a necessidade de novo lançamento por parte da Administração. Ou seja, os elementos essenciais da “obrigação

tributária” do tributo que pretendeu-se quitar com os créditos indevidos, foram devida e transparentemente apresentados à Administração, de modo que não entendeu a Delegacia de Julgamento ora recorrente, estar preenchida a hipótese legal prevista no art. 72, da Lei nº 4.502/64.

Cabe mencionar, ainda, que é crível que o contribuinte, ao transmitir as DCOMP's ainda estivesse confiante no amparo do Judiciário acerca do direito creditório utilizado (Ação Judicial nº. 2001.38.00040.918-1 – na qual buscava o direito ao crédito sobre a aquisição de produtos isentos, não tributados, ou tributados à alíquota zero), o que pode ao menos servir de lenitivo à conduta do sujeito passivo, colocando em dúvida seu efetivo dolo ou intuito de fraude quanto à possibilidade compensatória.

De todo modo, independentemente dessa cronologia de demandas judiciais *versus* pedidos de compensações, o cerne da possível controvérsia para validar ou não a manutenção da decisão adotada pela Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que exonerou integralmente o crédito tributário lançado – entendendo inaplicável a multa isolada -, reside efetivamente na ausência dos elementos que preencheriam a hipótese do art. 72, da Lei nº 4.502/64, já que não houve alteração dos elementos essenciais da obrigação tributária específica do tributo a ser compensado, residindo a acusação e possível fraude, no crédito apresentado como “moeda de pagamento” do tributo declarado, não atendendo a capitulação legal para a fraude, no caso em concreto.

Consequentemente, para a aplicação da penalidade por compensação indevida no percentual de 150%, lastreada no artigo 90 da MP 2.158-35 (c/c com §2º do artigo 18 da Lei 10.833/2003, consonante texto vigente por ocasião dos fatos justificadores da imposição da multa isolada), deve estar caracterizada uma das hipóteses legais dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, que prevêm que os ilícitos do contribuinte incidam também sobre a obrigação principal e não apenas sobre o crédito apresentado para compensação.

E também não seria o caso de se reduzir a multa para o patamar de 75%, no caso em concreto, pois que para os períodos geradores da aplicação da penalidade, não vigorava a capitulação legal que contivesse a permissão para esse tipo de penalidade, além do que, mesmo que houvesse, esta não foi objeto da capitulação do lançamento analisado, sendo vedado inovar o lançamento na fase recursal.

Assim sendo, diante das considerações acima expostas, **voto por negar provimento ao recurso de ofício.**

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Joao Carlos Cassuli Junior - Relator

CÓPIA