



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

Processo n° 13827.003372/2008-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.413 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria MULTA ISOLADA COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA
Recorrente RKT - PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA ISOLADA COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.
CABIMENTO.

Possível a aplicação de multa quanto ao descumprimento de norma impeditiva de apresentação de crédito não permitido em norma. Utilização de crédito vedado implica em considerar não declarada a compensação e em consequente aplicação de multa punitiva pelo descumprimento da legislação.

PERCENTUAL DA MULTA ISOLADA APLICADA. FRAUDE CARACTERIZADA EM PARTE DA AUTUAÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA EM RELAÇÃO A ESTES FATOS. POSSIBILIDADE.

Nos casos de aplicação de multa isolada quanto se constata que apenas em relação a alguns fatos geradores está caracterizada a fraude cometida pelo contribuinte, apenas em relação a estes casos cabe a aplicação de multa em dobro em face da fraude. Deve ser reduzida a multa aplicada ao percentual de 75% em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2005, onde não restou caracterizada a fraude,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa isolada aplicada ao percentual de 75%, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Início com a transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Trata-se lançamento de multa isolada por compensação, mediante apresentação de Declarações de Compensação (DCOMP), consideradas não declaradas, referentes a três processos, conforme previsto no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003.

As compensações foram consideradas não declaradas pelo fato de os créditos nelas contidos não se referirem a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), hipótese vedada pela legislação de regência.

O crédito refere-se a ação trabalhista e seria de propriedade da empresa Benetti Prestadora de Serviços. Segundo a fiscalização, a totalidade do crédito foi distribuída para diversas empresas do mesmo grupo a que pertence a autuada e todas o usaram para tentar compensar tributos e contribuições não pagos. Também não foram apresentadas provas de que aquela empresa fosse detentora de tal crédito.

A multa foi agravada porquanto os autuantes consideraram que a contribuinte, ao utilizar de forma reiterada créditos vedados pela legislação, para compensação com débitos tributários, teria demonstrado “intuito de fraudar a fiscalização”.

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento alegando, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, pois o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 7 a 13, cita a Lei nº 11.488, de 2007, que é posterior à ocorrência do fato gerador, e também os arts. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sem esclarecer qual a redação destes.

Assim, restariam dúvidas sobre se a Lei nº 11.488, de 2007, foi de fato aplicada; qual a redação utilizada do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, se as dadas pelas Leis nºs 11.051, de 2004, e 11.196, de 2005, mencionadas no auto de infração, ou a prescrita pela Lei nº 11.488, de 2007, citada no referido termo; e se a Medida

Provisória nº 351, de 2007, mencionada apenas no auto de infração, mas não no Termo de Verificação, está sendo aplicada.

Quanto ao mérito, alega que, como a autuada adquiriu os créditos da empresa Benetti, conforme escritura pública, se houve falsidade, pelo fato - alegado pela fiscalização - de não ser ela detentora de tal crédito, seria dessa empresa, e não da impugnante.

Assim, não haveria falsidade, mas apenas erro de direito, pois as declarações não contêm informações falsas, somente pretendeu compensar créditos que não teriam amparo para tanto.

Quanto ao agravamento da multa para 150%, argumenta que não houve fraude, que é, de acordo com o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador, portanto a fraude não poderia ocorrer pela extinção do tributo pela compensação. O mesmo se pode dizer do fato de se utilizar créditos de natureza não-tributária, conforme acórdãos do Conselho de Contribuintes que transcreve.

Portanto, teria ocorrido apenas falha na compensação e não conduta fraudulenta.

Em relação à conduta reiterada, alegada pela fiscalização, argumenta que a existência de apenas três processos não pode ser considerada como tal.

Mesmo que fosse, a conduta reiterada, por si só, não constitui fraude, conforme acórdão do Conselho que cita.

Quanto à incidência de juros sobre o montante lançado, implícita no auto de infração, argúi que não há amparo legal para exigência da taxa do Selic sobre multa de ofício, conforme acórdãos do Conselho.

Em relação à distribuição do crédito da empresa Benetti, esclarece que o termo de verificação deixa a impressão de que todos os adquirentes compensaram o mesmo crédito, o que não seria verdade.

Após analisar a impugnação do contribuinte a Delegacia de Julgamento considerou a impugnação improcedente e manteve a autuação em sua integralidade.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual aduziu os seguintes pedidos:

- a. A ação fiscal é nula face ao incorreto enquadramento legal, o que cerceou a defesa;
- b. O Auto de infração é expresso em dizer que aplicou legislação de 2007, quando há compensação em 2005, o que é inadmissível, ainda que o “resultado aritmético” seja o mesmo;

- c. O r. Acórdão é nulo por não apreciar argumento de relevância para a decisão;
- d. Não se admite inovação por parte de Decisão a fim de se usar “razões” que não o foram pela fiscalização;
- e. Para agravamento da multa a fiscalização não justificou/caracterizou/comprovou o “evidente intuito de fraude”;
- f. O presente recurso deve ser julgado procedente, o que se requer.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais assim dele tomo conhecimento.

Início com a transcrição da base jurídica indicada pela fiscalização para a realização da autuação, tendo em vista que grande parte do recurso voluntário entende ser incorreto o enquadramento legal utilizado na autuação e que teria utilizado legislação posterior à dos fatos geradores, que seria inaplicável ao caso. Vejamos as normas apontadas pela fiscalização.

Passemos agora a relacionar cada uma das normas acima e identificar se elas foram corretamente aplicadas pela fiscalização para fins de lavratura do auto de infração.

Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05.;

Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05 e pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/07 .

Segue o texto das norma acima citada no que se refere a este processo:

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)

.....

Vigência a partir de 29/12/2004

§ 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)

Vigência a partir de 14/10/2005, conforme art. 132, II, d, da Lei 11.196. Nesse caso a MP 351/2007 deu nova redação do parágrafo 4º a partir de 22/01/2007.

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 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. (Incluído pela Lei nº 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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

A lei 11.488/2007, no art. 18, deu nova redação à forma de aplicação da multa isolada, com vigência a partir de 22/01/2007, data da entrada em vigor da MPV 351/2007 que foi convertida na Lei 11.488/2007

§ 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 o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (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)

Como se depreende das normas acima, a partir de 29/12/2004 passou a ser possível a aplicação de multa isolada em razão de compensação apresentada pelo contribuinte que foi considerada não declarada. Ou seja, não há dúvidas de que os lançamentos, posto que

se referem a períodos de apuração (data de compensação) a partir de 29/12/2004 estão legalmente corretos, posto estarem previstos em lei anterior.

A partir de 22/10/2005, a Lei 11.196/2005 alterou a redação do dispositivo e atribuiu o percentual das multas às normas do art. 44, da lei nº 9.430/96 o que atingiu o fato gerador do ano de 2005.

Quanto aos fatos geradores do ano de 2007, aos quais o contribuinte alega que a redação dos dispositivos trata de normas editadas após a ocorrência dos fatos geradores, conforme acima demonstrado, verifica-se que as normas que trouxeram alterações na redação dos dispositivos de imputação de multa isolada para os casos de compensação considerada não declarada, passaram a vigorar a partir da edição da MPV nº 351/2007, em vigor em 22/01/2007, ou seja, antes da apresentação das compensações do ano de 2007 por parte do contribuinte.

As novas redações apresentadas que possibilitam a aplicação do percentual de 150% de imposição de multa isolada passaram, portanto, a vigorar a partir de 22/01/2007, sendo perfeitamente aplicáveis aos fatos geradores de 2007, posto que a nova redação foi imposta a partir da edição da MPV 351/2007.

Após a apresentação desta exposição a fim de verificar, antes de qualquer análise a correção das normas utilizadas pela fiscalização para aplicação das multas isoladas, passaremos a analisar os pontos de discordância apresentados pela fiscalização.

a. A ação fiscal é nula face ao incorreto enquadramento legal, o que cerceou a defesa;

Conforme acima apresentado, não há nulidade na autuação levada a efeito contra o contribuinte. A alegação do contribuinte com relação à possível dificuldade de realização da defesa em face da aparente confusão das normas decorre, muito mais da ausência de motivos de fato e de direito a invalidar a autuação do que a problemas no auto de infração.

Conforme descrevemos acima, as normas aplicáveis ao caso foram corretamente indicadas pela fiscalização. O contribuinte tenta imputar a incidência da Lei nº 11.488/2007, que foi editada posteriormente aos fatos geradores, a fim de tentar inviabilizar a autuação. Ocorre que referida lei foi editada como conversão às normas já em vigor da MPV nº 351/2007 que, conforme já assinalamos, passou a vigorar desde 22/01/2007.

Assim, em verdade, a confusão alegada pelo recorrente decorre do fato deste alegar não compreender a forma de edição e de validade das normas jurídicas em nosso sistema quando é de conhecimento geral que as Medidas Provisórias editada pelo Poder Executivo entram em vigor a partir de sua publicação, como o próprio texto da MPV já informa.

A tentativa do contribuinte de apresentar uma confusão normativa não merece guarida neste processo. Não houve irregularidade quanto à aplicação das normas e, quanto a este ponto, não há como se prover o recurso apresentado.

b. O Auto de infração é expresso em dizer que aplicou legislação de 2007, quando há compensação em 2005, o que é inadmissível, ainda que o “resultado aritmético” seja o mesmo;

Neste ponto, novamente o recorrente tenta apresentar uma confusão inexistente. Não sei por desconhecimento da sistemática como são elaborados os autos de infração da Receita Federal ou simples forçada má vontade em tentar analisá-los, por óbvio que a fiscalização não aplicou as normas da MPV 351/2007 aos fatos geradores ocorridos em 2005.

Ocorre que, por problemas de geração da próprio auto de infração, todos os fatos geradores que se referem à mesma infração ficam relacionados no mesmo local e, assim, o fundamento jurídico da autuação de todos os períodos de apuração fica relacionado no mesmo lugar.

Já que o recorrente não conseguiu compreender este fato, transcrevo novamente os fundamentos da autuação:

Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05.;

Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05 e pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/07 .

É de se notar que a fiscalização repete texto idêntico em duas linhas apenas acrescentando a norma da MPV 351/2007 no segundo trecho. Isto ocorre porque para os fatos geradores anteriores a 2007 aplicam-se as normas anteriores e para os fatos geradores a partir de 2007 aplicam-se as normas com a inclusão da MPV.

Não há nenhum mistério em relação ao procedimento. Por óbvio que as normas se aplicam aos fatos geradores contemporâneos e não se aplicam aos fatos geradores pretéritos.

O simples fato de em alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal o auditor ter escrito a lei nº 11.488/2007, sem mencionar a MPV 351/2007 em nada invalida a autuação posto que as normas estabelecidas pela MPV foram reproduzidas pela Lei de conversão da mesma, que é a 11.488/2007 e, mais ainda, no texto da própria Lei consta as datas de entrada em vigor compatíveis com a MPV 351/2007.

Assim, não há aplicação de normas de 2007 para os períodos ocorridos em 2005. Tal interpretação foi dada pelo próprio recorrente e, se esta interpretação causa dificuldades ao mesmo, estas não ocorreram por deficiências na autuação, mas por incorreta interpretação do texto da autuação.

Por isso, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso.

c. O r. Acórdão é nulo por não apreciar argumento de relevância para a decisão;

Alega o recorrente que a Decisão de Piso não analisou argumento importante para a defesa no que tange a alegar que a reiteração de conduta, por si só, não caracteriza fraude. Entende que a decisão argumentou genericamente no sentido de que os precedentes apresentados não vinculam o órgão julgador.

Não entendo assistir razão ao contribuinte.

Os precedentes apresentados pelo contribuinte, por mais robustos que sejam, demonstram apenas o entendimento daqueles julgadores acerca do assunto e, efetivamente, não vinculam o julgador administrativo posto que à época da prolação da decisão não havia o instituto da Súmula vinculante em razão a esta alegação.

Piso: Quanto à análise da qualificação da multa assim se pronunciou a Decisão de

Os autuantes aplicaram a multa agravada porque a contribuinte utilizou créditos vedados pela legislação para compensação com débitos tributários, considerando que “*a utilização reiterada de suposto crédito de natureza não tributária...*” “*...mostra a intenção de fraudar o Fisco*” (grifei).

A autuada alega que, de acordo com a lei acima, o conceito de fraude se refere à omissão dolosa relativa à ocorrência do fato gerador, não estando relacionada à compensação, e a reiteração por si só não caracterizaria a fraude, apenas falha na compensação.

Tal alegação não pode se sustentar, pois o legislador, ao colocar como hipótese de ocorrência da fraude definida na Lei nº 4.502, de 1964, os casos de compensação considerada não declarada, indica que a inferência da fiscalização - de que ocorreu a fraude prevista nessa lei - não é infundada, porquanto não teria sentido constar determinada remissão em um texto legal se os artigos nele citados não se aplicassem ao caso previsto na própria lei que fez a remissão.

Corroborando a conclusão acima, o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, considera também fraude “*excluir ou modificar as características essenciais*” da obrigação tributária principal “*de modo a reduzir o montante do imposto (sic) devido, a evitar ou diferir o seu pagamento*”.

Assim, o fato de se compensar um tributo de forma irregular não deixa de ser uma modificação da obrigação tributária principal, tendente a reduzir ou a evitar seu pagamento.

Como a contribuinte, por meio da apresentação de três Declarações de Compensação em períodos distintos, utilizou créditos referentes a tributos não administrados pela RFB, hipótese expressamente vedada pela legislação de regência, os autuantes consideraram que a autuada agiu com intuito de fraudar a fiscalização, reduzindo ou evitando o pagamento de vários tributos de forma irregular e reiterada.

Ressalte-se ainda que, como agravante, a apresentação das Declarações de Compensação em 2007, nos dias 25/01 e 16/02, se deu após o conhecimento, pela impugnante, da manifestação da Administração Tributária a respeito da Declaração de Compensação apresentada em 2005, a qual já havia sido considerada não declarada pelo despacho decisório de fls. 33 a 38, cientificado em 10/11/2006 (conforme AR de fl. 41).

Tal fato afasta o argumento de que teria havido apenas falha na compensação, por desconhecimento.

Portanto, não há reparos a se fazer, quanto ao agravamento da multa para as compensações declaradas, pois, como acima exposto, a atuação da impugnante pode ser enquadrada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Assim demonstra-se que, muito ou pouco, a decisão de Piso não se omitiu na análise do argumento do recorrente/impugnante. Apenas destacou que os precedentes não a vinculavam e que a reiteração, por si só não era a causa da alegada fraude para a qualificação da multa, mas sim o ato de apresentar compensação contra expressa determinação legal.

Por estes motivos, entendo que a irresignação do contribuinte neste ponto não é suficiente para causar a nulidade da decisão recorrida, haja vista que não houve omissão por parte da Delegacia de Julgamento.

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso.

d. Não se admite inovação por parte de Decisão a fim de se usar “razões” que não o foram pela fiscalização;

Neste ponto o recurso apresenta a seguinte alegação como ocorrendo uma inovação por parte da DRJ.

Viu-se, em preliminar, que o r. Acórdão pretende, inovando no feito, caracterizar fraude pela exclusão/modificação de características essenciais da obrigação, “de modo a reduzir o montante do imposto (sic) devido, a evitar ou diferir seu pagamento” (o °sic° é do original). .

No entanto, o próprio r. Acórdão não “acredita” na “nova fraude”. '

Ao usar .a expressão “...não deixa de ser uma modificação da obrigação...” (grifamos) fica claro que se está usando a analogia para se criar outro “tipo” de fraude, o que não é admissível.

Deste preâmbulo passa a discorrer sobre fraude e a jurisprudência a ela relativa.

Neste ponto discordo totalmente do recorrente. Em nenhum momento a Decisão de Piso trouxe qualquer inovação quanto ao lançamento realizado. Nos pontos mencionados pelo recorrente como inovação do lançamento encontra-se apenas a transcrição de trechos das normas dos arts 72 a 74, da Lei nº 4.502/64 e os comentários do julgador de que os atos realizados pelo contribuinte não deixam de ser uma modificação da obrigação.

Não há nenhuma inovação quando ao lançamento.

O lançamento baseou-se na apresentação de declaração de compensação contra expressa vedação legal. Assim é que a fiscalização caracterizou a fraude. Acrescentou para tanto a reiteração da conduta. Tudo foi analisado pela Decisão de Piso e mantido de acordo com os argumentos que a Decisão entendeu convenientes.

Não houve inovação, nem omissão nos julgados. Tanto é assim que este relator conseguiu compreender tranquilamente os pontos da fiscalização e da Decisão de Piso para confrontá-los com os pontos de divergência do recurso.

Assim, neste ponto também nego provimento ao recurso.

e. Para agravamento da multa a fiscalização não justificou/caracterizou/comprovou o “evidente intuito de fraude”;

No que interessa ao agravamento da infração, ao qual o recorrente alega que a fiscalização não conseguiu caracterizar o evidente intuito de fraude, passemos a transcrever o texto utilizado pela fiscalização para a qualificação da multa.

As declarações de compensação apresentadas contêm informações inverídicas, sendo do conhecimento do contribuinte que o crédito não possuía condições legais para ser compensado com débitos tributários. A utilização reiterada de suposto crédito de natureza não tributária para a compensação de débitos tributários em desacordo com a lei mostra a intenção de fraudar o Fisco, eximindo-se total ou parcialmente do pagamento de tributos, se enquadrando perfeitamente nas disposições legais acima.

Pelo demonstrado intuito em fraudar a fiscalização lavramos o presente auto de infração com multa qualificada de 150% conforme disposto no art.44, II da Lei 9430/96. Pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, conforme o artigo 1º e 2º da Lei 8137/90, esta sendo lavrada a REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O Demonstrativo de Apuração da Multa Isolada referente ao pedido de compensação supracitado encontra-se anexo e faz parte integrante deste.

A aludida multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) tem como enquadramento legal os seguintes dispositivos: art. 90 da MP 2.158-35/2001; art. 18 da MP 135/2003, convertida na Lei 10833/2003; art.44 da Lei 9430/96 e art. 18 da Lei 11.488/2007.

Em outro trecho do TVF assim informa a fiscalização.

A compensação apresentada pela empresa foi considerada “não declarada” nos Despachos SAORT nº 1136/08, de 16/09/2008, nº 932/2006, de 18/09/2006, nº 1137/2008, de 16/09/2008, em razão dos créditos apresentados não se referirem a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil fundamentando-se na letra “e” do inciso II do § 12 do artigo 74 da Lei 9.430/96. O contribuinte tomou ciência destas decisões, respectivamente em 13/10/2008; 10/11/2006 e 13/10/2008.

Da minha parte sempre fui particularmente contra o tipo de compensação apresentado pelo contribuinte, assim como outras compensações com créditos que evidentemente não seriam administrados pela Receita Federal. Por isso, a partir do momento em que foi instituída a declaração de compensação com a extinção imediata dos créditos tributários compensados, passaram a surgir estes tipos de créditos manejados apenas para viabilizar a regularização de débitos de empresas.

Por isso foi editada a norma de que estabeleceu a possibilidade de imputação de multa isolada contra créditos que a norma expressamente informou como não passíveis de compensação. Ocorre, no entanto, que para a qualificação da multa necessário se faz a caracterização das condutas que traduzam as normas dos arts. 72 a 64, da Lei nº 4.502/64.

Quanto a isso, entendo que a fiscalização logrou êxito em comprovar a fraude. Vejamos.

De início a fiscalização entende que a prática de apresentação da compensação baseada em ação judicial de terceiros foi reiterada pelo contribuinte e, assim, estaria infringindo as normas impeditivas.

Em favor da fiscalização há de se considerar o fato de que ninguém pode alegar o desconhecimento de norma. No entanto, mesmo não podendo alegar, é possível ao contribuinte apresentar pedido que não seja legalmente admitido, quer por desconhecimento da norma, quer por entender que possui o direito e que vai conseguir manejá-lo em instâncias recursais.

Assim, *a priori* a simples apresentação de diversas declarações de compensação com o mesmo crédito não constitui infração reiterada.

No presente caso as compensações foram apresentadas entre 2005 e 2007 e já em 2006, por meio do despacho decisório nº 932/2006 a Delegacia de Origem emitiu os despachos decisórios considerando as compensações apresentadas em 2002 como não declaradas. Ora, assim sendo, quando o contribuinte apresentou as declarações em 2007, já

tinha pleno conhecimento de que sua atuação era indevida e que procedimento encontrava empecilho legal.

Veja-se, uma coisa é o simples fato de o contribuinte pretender a compensação de créditos aos quais existe norma considerando não ser possível. Esse simples procedimento não pode se constituir, por si só, como forma de caracterizar as hipóteses dos art.s 72 a 74, da lei n 4.502/64, vez que a apresentação de pedido que ainda não se sabe se será ou não deferido não pode, no meu entender, ser considerada evidente intuito de fraude conforme afirmado pela fiscalização.

Outra coisa é o contribuinte apresentar o pedido. Receber a decisão mostrando claramente que aquele pedido não é viável e, pelo contrário, encontra impedimento legal, e, mesmo assim, após o conhecimento da decisão apresenta novos pedidos em valores ainda maiores de modo a extinguir os débitos que possui contra o fisco sob condição resolutória.

Assim, o problema no caso, além da simples reiteração de conduta, decorre que a reiteração ocorreu em afronta ao conhecimento por parte do próprio contribuinte de que a compensação não poderia ser aceita. Por isso que a penalidade é aplicada com a qualificação. Um fato é contribuinte alegar que não sabe ao certo se o procedimento encontra empecilho, outro fato é saber que não pode realizar aquele procedimento e, mesmo assim, ciente de tudo, repetir novas vezes procedimento que a administração tributária já lhe comunicou que era legalmente vedado.

Por isso, no meu entender as condutas relativas à apresentação da declaração de compensação em 2005 e as declarações de compensação apresentadas em 2007 são distintas.

Com relação à compensação declarada em 2005 entendo que não pode ser mantida a qualificação da multa, posto que não havia a ciência, por parte do contribuinte, de que os créditos que manejava não poderia ser utilizados em compensação. Há, nesse caso, que se dar o benefício da dúvida em favor do contribuinte.

Já no que tange as declarações de compensação apresentadas em 2007 não parecer haver dúvidas de que a intenção do contribuinte de apresentar declarações de compensação que sabidamente não seriam conhecidas pela administração, apenas visavam a retardar o pagamento do tributo ou mesmo a excluí-lo, caracterizando as hipóteses dos art.s 72 a 74, da lei n° 4.502/64, razão pela qual, quanto a estas novas compensações não se pode socorrer o contribuinte quanto ao intuito de realização da apresentação das declarações de compensação contra expressa vedação legal e prévio conhecimento disso por meio de decisão anterior da administração.

Vejamos precedentes neste sentido.

MULTA ISOLADA. QUALIFICAÇÃO. PROCEDÊNCIA. Comprovada a fraude na compensação pela utilização de crédito sabidamente inexistente há de se manter o agravamento da multa aplicada. Acórdão n° 1002-000.128, de 03/04/2018.

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO. Considerada não-declarada a compensação cm face de pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, cabível a

Processo nº 13827.003372/2008-81
Acórdão n.º **1401-003.413**

S1-C4T1
Fl. 207

aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria. Acórdão nº 9101-003.109, de 14/09/2017.

Assim, consoante o acima demonstrado, entendo que assiste parcial razão ao contribuinte apenas quanto à impossibilidade de qualificação da multa relativa às compensações apresentadas em 2005, devendo, apenas com relação ao fato gerador de multa do ano de 2005, ser reduzido o percentual aplicado para 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator