



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

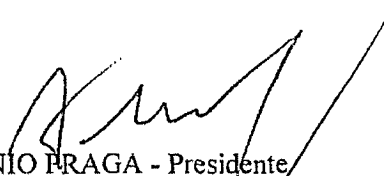
Processo nº 13881.000141/2004-38
Recurso nº 159.247 Voluntário
Matéria CSLL Multa isolada
Acórdão nº 101-97082
Sessão de 17/12/2008
Recorrente 2ª Turma/DRJ-Ribeirão Preto/SP
Recorrida Amsted Maxion Fundição e Equipamentos

EMENTA

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. Cancela-se a multa isolada de 150% aplicada por compensação indevida de crédito prêmio de IPI com débito de CSLL, por ausência de amparo legal vigente a época da infração.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMSTED MAXION FUNDIÇÃO E EQUIPAMENTOS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de incompetência da câmara, suscitada pelo conselheiro Antonio Praga, que declinava ao 3º. Conselho de contribuintes (competência residual), vencidos também Caio Marcos Candido e João Carlos de Lima Junior que o acompanham. 2) Por maioria de votos, apreciar no recurso de ofício a preliminar de nulidade do auto de infração que não foi analisada na decisão de primeira instância, em face da prerrogativa do art. 59, inciso II, parágrafo 3º, do PAF, vencida a conselheira Sandra Faroni, que entendeu não ser cabível esse exame. 3) Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração, vencido o conselheiro Valmir Sandri. 4) No mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer a penalidade reduzindo-a ao percentual de 75%, vencidos os conselheiros João Carlos Lima Junior (Relator), Valmir Sandri, Jose Sergio Gomes e Jose Ricardo da Silva que negavam provimento integral ao Recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sandra Maria Faroni.



ANTONIO PRAGA - Presidente



JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator



SANDRA MARIA FARONI – Redatora Designada

Editado em: 15 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Sandra Maria Faroni, José Sérgio Gomes (Suplente convocado), Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Junior, Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente).



Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Delegacia Regional Federal de Taubaté/SP, que ensejou na aplicação de multa isolada no valor de R\$ 5.542.551,51 (Cinco milhões, quinhentos e quarenta e dois mil, quinhentos e cinquenta e um reais e cinquenta e um centavos) pela compensação de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com crédito-prêmio de IPI decorrentes de processos não homologados.

Em decorrência dessas compensações a Autoridade Fiscal aplicou a multa isolada no percentual de 150% sobre os valores demonstrados na planilha de fl. 66.

Regularmente cientificada a autuada interpôs tempestivamente impugnação de fls. 73/93 alegando, em síntese, que:

Preliminarmente, pleiteou a nulidade do auto de infração pela falta de motivação por constar uma data aleatória como sendo a “data de ocorrência” e não indicar o inciso em que está tipificada a infração prevista ADI nº 17/2002.

No mérito alegou que houve violação aos princípios da Legalidade e da Tipicidade, vez que a conduta supostamente praticada pela infratora, que daria ensejo à aplicação da sanção, está prevista em normas regulamentadoras infra-legais e não em Lei, conforme previsto no artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

De igual modo questionou os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade por entender que a multa aplicada é elevada.

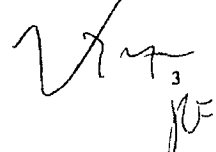
Pleiteou a inaplicabilidade da Taxa Selic para efeito de cálculo dos juros de mora.

Por fim, requereu o sobrestamento do feito até a decisão final dos processos de ressarcimentos/compensação referentes ao crédito-prêmio de IPI em questão.

Em julgamento, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP declarou improcedente o lançamento objeto do presente litígio, exonerando, conseqüentemente, o crédito tributário apurado entendendo, em suma, não estar clara a descrição dos fatos com o devido enquadramento legal e que não foram caracterizadas as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio.

A Autoridade Julgadora aduziu que apenas nos casos definidos como sonegação, fraude ou conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/54 poderia ser aplicada a multa no percentual de 150%, sendo que para os demais casos, quando o crédito ou débito não é passível de compensação por expressa disposição legal tão somente caberia a multa de 75%.

Segundo a DRJ a penalidade foi aplicada sob a hipótese da compensação ter sido realizado contra disposição legal. No entanto, embora a IN nº 226/2002 determinasse que o pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, cujo direito creditório tivesse por



base o “crédito-prêmio” fosse liminarmente indeferido, tal ato normativo não equivale, nem substitui, a lei que deve expressar a referida disposição.

Ademais, ainda que assim não fosse e a IN/SRF nº 226/2002 pudesse servir de fundamento para aplicação da penalidade em lide, tal ato foi expressamente revogado pela IN/SRF nº 460/2004, que não manteve tal mandamento, o que impõe a aplicação da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II alínea “a” do CTN.

Aduziu a DRJ que por não existir no direito pátrio o instituto da “retroatividade maligna”, só existe base legal, para aplicação da multa em discussão, no caso das infrações cometidas a partir da vigência da Lei nº 11.051 de 29 de dezembro de 2004, que deu nova redação ao artigo 74 da Lei 9.430/96 e modificou a redação da Lei 10.833/2003, no *caput* do artigo 18 e no seu parágrafo 2º, acrescentando ao mesmo, o artigo 4º.

Ressaltou, também, que a presente impugnação foi simultaneamente decidida na mesma sessão que julgou as manifestações de inconformidade, apresentadas contra a não homologação das declarações de compensações, que serviram de base de cálculo para a presente multa, em cumprimento do disposto no parágrafo 3º, do artigo 18, da Lei nº 10.833/03. De forma que este julgamento em nada afeta o decidido nas referidas manifestações, que permanecem não homologadas pelas SRF, nem, tampouco, altera o indeferimento dos pedidos de ressarcimentos.

Foi apresentado a este Conselho o presente recurso de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator.

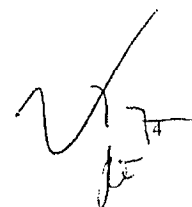
O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O autor do procedimento fiscal efetuou o lançamento da multa isolada seguindo a orientação de dois atos administrativos. Ato Declaratório Interpretativo nº 17 de 3/10/2002 – Dispõe sobre hipóteses de evidente intuito de fraude praticada em pedidos de compensação.

Artigo único. Os lançamentos de ofícios relativos a pedidos ou declarações e compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

III- não passível de compensação por expressa disposição de lei;

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.



Instrução Normativa nº 226 de 18/10/2002 – Dispõe sobre pedidos de restituição ou ressarcimento e pedidos de declarações de compensação, nas hipóteses que menciona:

Art. 1º Será liminarmente indeferido:

I – o pedido de restituição ou ressarcimento cujo direito creditório alegado tenha por base o “crédito prêmio” instituído pelo art 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969;

...

II – o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base:

a) o crédito-prêmio, referido no inciso I;

Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, deverá ser observado o disposto no ADI SRF nº 17, de 3 de outubro de 2002.

No ano da compensação, qual seja 2003, o art. 18 da Lei 10.833 de 29/12/2003, anteriormente transcrito, somente autorizava a aplicação da multa discutida nas seguintes hipóteses:

a) o crédito ou o débito não ser passível de compensação por **expressa disposição legal;**

b) de o crédito ser de natureza não tributária;

c) em que ficar caracterizada a prática de sonegação fraude ou conluio, nos artigos 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Não estando proibida expressamente em disposição de lei a compensação do crédito prêmio não ensejaria a aplicação da multa exigida pelo lançamento discutido.

A cominação de penalidade é matéria privativa de lei (art.97, inciso V do CTN), portanto, estes atos só têm validade na medida de lei anterior e eficaz. Caso contrário, estaríamos violando o princípio constitucional de legalidade insculpido no inciso II do art. 5 e 37 da Constituição Federal.

Ademais, como bem ressaltou a autoridade julgadora de primeira instância, mesmo que a IN/SRF 226/2002 pudesse servir de fundamento para aplicação da penalidade em lide, tal ato foi expressamente revogado pela IN/SRF nº 460/2004, que não manteve tal mandamento, o que impõe a aplicação da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN.

A retroatividade das leis, via de regra, é inadmissível, tendo em vista assegurar o princípio da segurança jurídica. Entretanto, o CTN alberga norma excepcional, admitindo a retroatividade de lei ou ato normativo desde que beneficie o contribuinte, ou tenha caráter meramente interpretativo.



Ocorre que, no presente caso, o enquadramento legal que fundamentaria a autuação tem sua origem na Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, posterior, dessa forma, ao pedido de compensação efetuado pela contribuinte no ano de 2003.

Dessa feita, conforme disposto no art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Com relação ao sobrestamento do feito até a decisão final dos processos de ressarcimentos/compensação referentes ao crédito-prêmio de IPI, de igual forma assiste razão à Delegacia Regional de Julgamento ao aduzir que a compensação não prejudica o julgamento das manifestações de inconformidades, tanto que, foram julgados simultaneamente e um não alterou a decisão do outro.

Por todo o exposto, julgo IMPROCEDENTE o presente recurso de ofício, mantendo a r. decisão de Primeira Instância de fls. 286/292, que julgou improcedente o lançamento da multa isolada de ofício de 150%, aplicada na ausência dos pressupostos legais.

É como voto.

Brasília (DF) em 17 de dezembro de 2008.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR

Voto Vencedor

SANDRA MARIA FARONI, Redatora designada

Inicialmente, rejeito a preliminar de incompetência da Câmara, suscitada pelo Conselheiro Antônio Praga.

O Regimento dispõe, nos *caput* do artigo, 20:

Art. 20. Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, inclusive penalidade isolada, observada a seguinte distribuição:

No caso, trata-se de exigência de crédito tributário representado por multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento da CSLL mensal, apurada por estimativa, o que, obviamente, diz respeito a *aplicação da legislação tributária referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, inclusive penalidade isolada.*

Não há como entender que a competência seja do Segundo Conselho.

De acordo com o art. 23 e § 1º do Regimento, "*Incluem-se na competência dos Conselhos os recursos voluntários interpostos em processos administrativos de restituição, ressarcimento e compensação, bem como de reconhecimento de isenção ou imunidade tributária*" e "*A competência para o julgamento de recurso voluntário em processo administrativo de apreciação de compensação é definida pelo crédito alegado*".

No caso, não estamos apreciando compensação. O objeto do recurso não é a compensação de crédito prêmio de IPI com a contribuição social, mas sim, auto de infração lavrado para aplicação da multa por falta de recolhimento de CSLL em razão da compensação que foi indeferida.



Da mesma forma, não vejo como atribuir a competência ao Terceiro Conselho, a título de *competência residual*.

O inciso XXI, do art. 22, que inclui na competência do Terceiro Conselho, “*matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos*” é inaplicável, pois a competência para julgamento de recursos sobre aplicação da multa relativa à CSLL exigida isoladamente está expressamente incluída na competência do Primeiro Conselho (*caput* do art. 20, acima transcrito).

A segunda observação a ser feita é que a Câmara entendeu, por maioria, tendo eu sido vencida, que deveria ser apreciada a preliminar de nulidade do auto de infração.

Alegou a empresa ser nulo o lançamento por falta de motivação, nem tendo sido indicado em qual inciso do ADI nº 17/2002 se enquadraria a suposta infração.

Não vislumbro qualquer nulidade no lançamento. A motivação está perfeitamente descrita: compensação mediante utilização de crédito-prêmio de IPI, já indeferido pela DRF e pela DRJ.

O fato de não haver sido indicado em qual inciso do ADI 17 se enquadraria o fato também não macula o lançamento. O ADI esclarece que caracterizam evidente intuito de fraude as hipóteses em que o crédito oferecido : (i) seja de natureza não tributária; (ii) seja inexistente de fato; (iii) seja não passível de compensação por expressa vedação legal; (iv) seja baseado em documentação falsa. Para se defender, bastaria demonstrar (se fosse possível) que seu crédito não se identificava com nenhuma das hipóteses elencadas no ADI.

Assim, embora entenda não caber apreciar a preliminar em sede de recurso de ofício, uma vez vencida, rejeito a preliminar de nulidade.

O litígio diz respeito a multa de ofício, lançada isoladamente, em razão da não homologação de compensação levada a efeito pelo contribuinte, para extinguir débito de CSLL.

O fundamento legal indicado no auto de infração é o art. 44 da Lei nº 9.430/96, combinado com o art 18 e §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03. Foram também mencionados o Ato Declaratório nº 31, de 30.03.1999, o Ato Declaratório Interpretativo nº 17, de 17.10.2002, e a Instrução Normativa SRF nº 226, de 18.10.2002.

O relator do voto condutor assentou que, não tendo sido caracterizadas as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio, e por não ser, o crédito-prêmio de IPI, crédito de natureza não tributária, infere-se que a multa isolada, aplicada com fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833/2004, deveu-se ao fato de crédito não ser passível de compensação por expressa disposição legal.

O entendimento do Relator quanto à caracterização do crédito-prêmio de IPI como de natureza tributária é equivocado, pois se trata de crédito de natureza financeira, administrado pelo DECEX. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico de que o crédito-prêmio de IPI possui natureza escritural, técnica de contabilização para fruição de incentivo fiscal, representando crédito de natureza financeira.



A compensação, como forma de extinção de crédito tributário, depende de previsão legal (CTN, art.170). A compensação instituída pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 prevê apenas a utilização de créditos de natureza tributária (tributos e contribuições administrados pela SRF).

Uma vez que o crédito-prêmio de IPI não é de natureza tributária, qualquer que seja o destino final da solicitação de ressarcimento do crédito de IPI, o respectivo valor não poderia ser usado para compensar administrativamente débitos tributários.

Para afastar qualquer dúvida a respeito, a Secretaria da Receita Federal baixou o Ato Declaratório nº 31, de 30 de março de 1999, expressando que o "crédito-prêmio" instituído pelo Decreto-lei nº 491, de 1969 não se enquadra nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação, previstas na Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 073, de 15 de setembro de 1997.

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2 de outubro de 2002, declarou que pedidos ou declarações de compensação em que o crédito oferecido seja de natureza não tributária caracterizam evidente intuito de fraude, e que os lançamentos decorrentes das referidas compensações indevidas se sujeitam à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A Instrução Normativa SRF nº 226, de 26 de outubro de 2002, dispôs que seria liminarmente indeferido o pedido ou declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base o "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, sendo aplicável, no caso, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2002, ou seja, o lançamento decorrente do indeferimento se sujeitaria à multa qualificada.

O art. 18 da Lei 10.833, de 2003 (conversão da MP 135, de 2003) assim dispôs:

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 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 1996, conforme o caso.

O dispositivo legal supra transcrito, ao distinguir a hipótese de crédito de natureza não tributária da hipótese 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, tornou inválido o Ato Declaratório Interpretativo nº 17, de 2002, que equiparava as duas hipóteses. Assim, conquanto durante a vigência da redação original do artigo 18 da Lei 10.833/2003 o fato de que se trata exigisse o lançamento da multa isolada, o percentual aplicável não seria o do inciso II, mas sim o do inciso I, do art. 44 da Lei 9.430, de 1996.



Considerando a evolução da redação dos dispositivos aplicáveis tem-se que:

1- após Lei 10.833/2003 (MP 135), e antes da Lei 11:051/2004: para os valores compensados indevidamente:.(a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, restrita aos casos 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

2- após a Lei 11.051/2004, e antes da Lei 11.196/2005: para os valores compensados indevidamente:.(a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, no percentual de 150%, nos casos 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.

4- Após a Lei 11.196/2005 e antes da Lei 11.488, de 2007: para os valores compensados indevidamente:.(a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, nos casos de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, de ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, e quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, sendo o percentual aplicável de 75% ou 150%, conforme o caso.

5- Após a Lei 11.488, de 2007, o lançamento da multa de ofício ocorrerá nos casos em que se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (150%), e nos casos de a compensação ser considerada não declarada nas hipóteses em que o crédito: (a) seja de terceiros; (b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (c) refira-se a título público; (d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, (percentual de 75% ou 150%, conforme o caso)..

Pela combinação dos artigos 144 (o lançamento se rege pela lei em vigor na data da ocorrência do fato gerador) e 106, inciso II, alíneas “a” e “c” (retroação benigna da lei tributária na aplicação de penalidade), configurou-se a seguinte situação: (a) na data da lavratura do auto de infração, era cabível o lançamento da multa isolada, no percentual de 75% (art. 18 da Lei 10.833, de 2003, em sua redação original); (b) no momento do julgamento pela DRJ, era aplicável a multa no percentual de 75% (art. 18 da Lei 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei 11.051, de 2004, c.c. art. art. 74 da Lei 9.430/96 com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004); (c) na data da revisão necessária da decisão, de modo a torná-la definitiva, é aplicável a multa isolada no percentual de 75% (art. 18 da Lei 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei 11.488, de 2007, c.c. art. art. 74 da Lei 9.430/96 com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Pelas razões que expus, rejeito a preliminar e dou provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a multa isolada no percentual de 75%. Lembro que, caso o valor


10

inscrito na dívida ativa tenha sido acompanhado da multa de mora, seu valor deverá ser deduzido da multa de ofício agora mantida, por não ser admissível a cumulação das duas multas.

Sala das Sessões, DF, em 17 de dezembro de 2008


Sandra Maria Faroni

