



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13982.000249/2005-73
Recurso nº 137.825 Voluntário
Matéria MULTA DIVERSA
Acórdão nº 303-35.266
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente AVESUL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

Multa Agravada. Evidente intuito de fraude. Não caracterização. A mera prestação de informações inexatas na PER/DCOMP não caracteriza, por si só, a aplicação de multa qualificada que, à época do fato, era estabelecida pelo art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício a 75%, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Nilton Luiz Bartoli votou pela conclusão.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Heroldes Bahr Neto.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida, que passo a transcrever:

*Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls.04 a 08, a título de **Multa Exigida Isoladamente**, no valor de R\$ 864.511,27, tendo como enquadramento legal o artigo 18, da Lei 10.833, de 29/12/2003, c/ a redação dada pelo art.25 da Lei 11.051/2004, art.74 da Lei 9.430/96 c/ redação dada pelo art. 4º da Lei 11.051/2004, IN, SRF 460/2004, IN, SRF 534/2005 e Ato Declaratório Interpretativo 17/2002 (fl.05).*

*Após descrever e comentar a legislação supra mencionada acerca da aplicabilidade do lançamento da Multa Isolada, conforme consta no **Termo de Verificação Fiscal – Auto de Infração – Multa Isolada – PER/DCOMP** (fls.09/17), do qual a interessada recebeu cópia (fl.17), a autoridade autuante destacou as razões que a levaram à aplicação da multa isolada **qualificada** (150%):*

[...]

4. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO

Esclarecido está que é cabível a aplicação de multa isolada ao caso corrente, justificamos agora a exasperação da multa no percentual de 150%.

Por primeiro, destaca-se que as informações necessárias ao preenchimento da PER/DCOMP, qual seja, dados cadastrais, foram inseridos assomadamente (sic) pelo contribuinte com o propósito de burlar o sistema, e desta forma conseguir transmitir a mencionada declaração (5), visto que o programa da PER/DCOMP não aceita créditos da espécie dos alegados pelo contribuinte.

É de se destacar que a transmissão da PER/DCOMP, consoante parágrafo 2º do artigo 74 da Lei 9.430/96, implica na extinção sob condição resolutória dos débitos nela mencionados.

Sendo assim, a conduta do contribuinte em ocultar o real motivo de não solver os créditos tributários constantes naquela compensação, e de apresentar instrumento extintivo de suas obrigações formulado fraudulentamente, se coaduna com o previsto nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, que assim dispõe.

[...]

O mesmo ocorre em relação às informações prestadas pelo contribuinte nas DCTF's de (fls.141 a 146 e 155 a 158) onde o contribuinte se valeu das PERD/COMP's (sic) transmitidas fraudulentamente a fim de ocultar o saldo a pagar daquelas exações.



Por segundo, há de se ressaltar que as PER/DCOMP's apresentadas pelo contribuinte contém débitos que, à época, dos pedidos, encontravam-se parcelados no âmbito do PAES, e que por sua vez tiveram origem em processos de inscrição de dívida ativa e do REFIS (fls.160 a 192).

O parágrafo 3º do artigo 74 da Lei 9.430/96 veda expressamente que o contribuinte requeira através de PER/DCOMP a compensação de débitos parcelados no âmbito da SRF ou inscritos em dívida ativa.

[...]

Desta forma, existia vedação expressa em lei sobre a impossibilidade de compensação dos débitos pretendidos pelo contribuinte, sendo assim, aplicável o entendimento esposado no artigo único do Ato Declaratório Interpretativo nº 017/2002, que em seu inciso III, assim dispõe:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativo a pedidos ou declarações de compensação indevidos (...) por se caracterizarem em evidente intuito de fraude nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I – de natureza não tributária;

II – 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.

A multa aplicada de 150% encontra previsão legal no inciso II do artigo 44 da lei 9.430/96, in verbis:

[...]

Os lançamentos referentes à multa isolada pelas compensações indevidas de PIS, COFINS e IRPJ, e que dizem respeito aos débitos constantes das PER/DCOMP's antes mencionadas, foram autuados nos Processos Administrativos Fiscal de nº 13982.000247/2005-84, 13982.000243/2005-04 e 13982.000248/2005-29, respectivamente.

(5) O contribuinte informou que seus créditos tinham por gênese ação judicial (fls.65/135/148)

Irresignada com o lançamento, a autuada apresentou sua impugnação (fls.196 a 269) onde transcreve o Decreto 70.235/72 com as atualizações pertinentes (fls.196 a 259), trazendo argumentações acerca da natureza e validade do suposto crédito que alega possuir e que utilizou para compensar seus débitos (fls.260 a 261) além de transcrever a Lei 10.179/2001 (fls.262 a 266) onde conclui (fls.267/268):

[...] De acordo com a própria Lei 10.179/2001, os títulos da recorrente são os transformáveis em LTN, NTN e LFR que, conforme a mesma lei, são plenamente aceitáveis no pagamento de tributos. O próprio agente fiscal admite que as LTN, NTN e LFT podem compensar tributos;



2.5 – Pelos fundamentos retro e Legislação, por si só necessárias diligências eis que a conformação do Ministério da Fazenda, através da Secretaria do Tesouro Nacional, daria, inequivocamente por vencida a matéria da compensação/possibilidade/não;

2.6 – Não se fala aqui de títulos prescritos, mas sim de títulos com amparo legal, reconhecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional e com legislação de amparo. Lei 10.179/2001;

2.7 – são títulos que, como a própria Lei diz, admitem a compensação de QUALQUER DÉBITO TRIBUTÁRIO;

2.8 – Se os títulos são válidos e possível a compensação não há que se falar em glosa ou mesmo qualquer tipo de autuação (Multa) decorrente de sua utilização ou mesmo, negar compensação;

2.9 – Adentrando ao campo das Multa, não há motivação para lançamento da Multa Isolada eis que a instrução normativa 460/2004 só contempla diapasão às infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64;

2.10 – Portanto, incabível o lançamento de multa isolada;

2.11 – Reforce-se, o Título da Dívida Pública Externa, em libras, e objeto de compensação não é o enquadrado na Lei 9.430/95 e Lei 10.833/2003 e sim, os da Lei 10.179/2001;

2.12 – Quanto à transmissão da PER/DCOMP após 29/12/2004, observe-se que o impugnante já tinha direito ao crédito desde a autorização do Ministério da Fazenda, antes da data de 29/12/2004, ficando excluída das restrições da lei 11.051/2004;

2.13 – Não houve nenhum propósito de burlar a legislação, sonegação ou mesmo o PER/DCOMP, não pode a empresa ser penalizada por autorização dada pelo próprio Ministério da Fazenda quando do protocolizar do pedido primário com a liberação do COMPROT para que realiza-se a compensação;

2.14 – Quanto à compensação PAES/REFIS a Lei 10.179/2001 não faz nenhuma vedação a ela e à utilização de seus créditos. Relata firmemente a Lei que QUITA QUALQUER DÉBITO TRIBUTÁRIO;

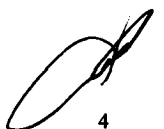
2.15 – Há um conflito entre a Lei 10.179/2001 e a Lei 9.430/96;

Ex positis, Requer:

Reconhecimento das compensações;

Improcedência dos autos de infração;

Diligências junto ao Ministério da Fazenda/Secretaria do Tesouro Nacional para colher informações se os títulos apresentados pelo impugnante são recebíveis e se estão enquadrados dentro dos ditames da Lei 10.179/2001, podendo ser resgatados e conseqüentemente serem objeto de compensação;



Ponderando os fundamentos expostos na impugnação, decidiu o órgão julgador de 1ª instância, nos termos do voto do relator, considerar a exigência integralmente procedente, conforme se observa na leitura da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Constatado que o instituto da compensação foi utilizado de forma fraudulenta, cabível a Multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Lançamento Procedente.

Mantendo sua irresignação, comparece a recorrente aos autos para, em sede de Recurso Voluntário, sinteticamente, reiterar suas razões de inconformidade e pugnar pela reforma da decisão de 1ª instância, acrescendo a essas razões:

1. mudança de critério jurídico, decorrente da sucessiva alteração da legislação que disciplinaria o instituto da Compensação, que, no seu sentir, daria esboço ao pleito formulado por meio da declaração que motivou a autuação ora discutida;

2. nulidade por cerceamento do direito de defesa, por suposta insuficiência na descrição da conduta;

3. nulidade por suposta ofensa ao princípio da capacidade contributiva e vedação ao confisco;

4- retroatividade benigna, pelo tratamento menos gravoso, imposto pelo art. 72 da Medida Provisória nº 252, de 15 de junho, de 2005;

De se acrescentar que a recorrente, que aderiu ao Paex, fez juntar aos autos a petição de fls. 338 a 340, esclarecendo que o presente processo não faz parte do pedido de desistência inerente a tal regime de parcelamento, que abrangeu exclusivamente o processo nº 10168.002643/2004-71, onde se discutia o cabimento da compensação cujo indeferimento redundou na aplicação da multa discutida nos presentes autos.

Renovou, portanto, nessa oportunidade, sua intenção de recorrer da decisão de 1ª instância perante este Colegiado.

Examinando-se o Recibo da Confirmação da Transmissão da Declaração do PAEX, acostado por cópia às fls. 341, confirma-se a inexistência de desistência do presente litígio.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso trata de matéria afeta à competência deste Terceiro Conselho e é tempestivo: conforme se observa no AR de fl. 302, a recorrente tomou ciência da decisão de 1ª instância em 09.09.2005 (sexta-feira) e, no protocolo de fl. 303, apresentou suas razões de recurso em 10.10.2005.

Por outro lado, ficou demonstrado, por meio da delimitação dos processos que foram objeto de desistência em razão de adesão ao PAEX, que não se operou a desistência do presente processo.

Reunidos tais elementos, é imperioso que se tome conhecimento do litígio.

Delimitação do Litígio.

É importante consignar, preliminarmente, que, apesar da pródiga argumentação da recorrente em favor do reconhecimento do eventual direito de compensar tributos nos termos em que foi pleiteada, tal discussão não faz parte do presente processo e sim o nº 10168.002643/2004-71 que, conforme já explicitado alhures, foi objeto de desistência em razão de adesão a programa de parcelamento.

Assim sendo, permanece litigiosa exclusivamente a exigência que decorre da aplicação de multa de ofício, imputada pela apresentação de declaração de compensação em que se pleiteou a extinção de débitos tributários, mediante a utilização de créditos de natureza não-tributária, agravada pela utilização de meios que, na opinião da autoridade lançadora, revelariam evidente intuito de fraude.

Tipificação da Conduta

A aplicação da multa objeto do vertente encontrava-se abstratamente definida no art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003¹, que, juntos, além do lançamento para cobrança de multa isolada, previam a aplicação da multa prevista nos incisos I ou II da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso, nas hipóteses em que se apresente PER/DCOMP cujo crédito ou o débito não seja 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.

¹ 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.

(...)

§ 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.



Conforme se observa, por meio do arrazoado de fls. 09 a 17, expõe a autoridade autuante os elementos que formaram a sua convicção no sentido de os fatos narrados no presente processo se subsumiriam às hipóteses que justificariam a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996².

Ou seja, no seu sentir, a recorrente teria incorrido nas condutas expressas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964³ para, ilegalmente, por fim às obrigações tributárias decorrentes de sua atividade.

Sinteticamente, a convicção da autoridade lançadora, posteriormente ratificada pelos julgadores *a quo* estaria arrimada nas seguintes alegações:

1- o inequívoco propósito de burlar o sistema informatizado responsável pela geração da PER/DCOMP, que não aceitaria as declarações objeto do presente litígio sem a informação inverídica de que o crédito se pretendia compensar teria origem em processo judicial.

2- o fato de que a transmissão da PER/DCOMP, implica extinção, sob condição resolutória dos débitos nela mencionados;

3- que o contribuinte ocultara o “real motivo de não solver os créditos tributários constantes naquela (sic) compensação, e de apresentar instrumento extintivo de suas obrigações formulados fraudulentamente”.

Com o máximo respeito, penso que a decisão recorrida merece reparos. Diferentemente daquele órgão colegiado, não entendo que, por si só, a conduta narrada seria capaz de demonstrar o dolo, vontade livre e consciente de sonegar ou fraudar o pagamento do imposto.

Para se chegar a essa conclusão, há que se ter em mente, que a lei que instituiu penalidade por conta da prestação de informações relevantes para avaliação do fato jurídico tributário distingue a mera declaração inexata, própria da responsabilidade objetiva, da sonegação ou fraude, onde o elemento subjetivo (dolo específico) é condição essencial para sua caracterização.

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (...) 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.

³ 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.



Obviamente, essa intenção, regra geral, não é demonstrada por conta da prova direta. Seria praticamente impossível “entrar” na mente do agente e demarcar, sem sombra de dúvidas, o objetivo almejado.

Assim, a comprovação do dolo normalmente é levada a efeito por meio da soma dos elementos que, indiretamente, levam o julgador a formar convicção acerca da intenção do agente. Evidentemente, isso não autoriza que se presuma o *animus*. Reafirme-se, de acordo com a descrição da conduta levada a efeito nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, não basta demonstrar a prestação de declaração inverídica, é preciso provar que essa discrepância da realidade tinha como objetivo simular aspectos da obrigação tributária expressamente mencionados.

Sem a convergência de uma soma de indícios objetivos, que Malatesta⁴ denomina “causais”, não há como se afirmar que a conduta do agente buscava, dolosamente, o resultado previsto na norma qualificadora da infração.

Também não se pode esquecer que o “falso” só é juridicamente relevante se o meio empregado é capaz de, por si só, provocar a falsa percepção de que o fato falseado ou simulado corresponderia à realidade. Ou seja, se a informação deve ser cotejada não se pode falar em falsidade ou simulação.

Acerca do potencial lesivo das declarações que repousam às fls 65 a 158, penso que alguns detalhes importantes devem ser salientados.

Em todas as declarações (vide cópia de fls. 67, 136, 149) a descrição do processo “judicial” que ampararia o pedido sempre foi “Processo Judicial 101680026432004, Seção Judiciária: MINISTÉRIO DA FAZENDA-BRASÍLIA-DF, Descrição do Tipo de Crédito: C.D.P.”

Por outro lado, não localizei nos autos qualquer elemento documental falso que pudesse dar respaldo à declaração que, com exceção da informação apontada pela autoridade fiscal, efetivamente, dizia respeito ao crédito que a recorrente buscava compensar, que foi alvo do processo administrativo nº 10168.002643/2004-71.

Em sentido diverso, o que ficou demonstrado a partir da resposta ao termo de início de fiscalização (doc. de fl. 21) é que a recorrente sempre pretendeu compensar créditos pleiteados nos autos do processo administrativo acima mencionado.

Nesse diapasão, não vislumbro que o mero preenchimento indevido campo destinado à informação relativa à existência ou não de processo judicial seja capaz de demonstrar o dolo específico.

Qualquer servidor que se dispusesse a analisar a declaração objeto da presente multa seria capaz de verificar que o pleito (ou declaração) de compensação era descabida por expressa disposição legal.

⁴ Malatesta, Nicola Framarino Dei. *A Lógica das Provas em Matéria Criminal*. Tradução Paolo Capitanio. Campinas. Bookseller, 2004, pp. 209 e ss.

Levado ao extremo, o raciocínio advogado pelas autoridades autuantes extingue a distinção entre declaração inexata e evidente intuito de fraude.

Não se poderia afirmar, por outro lado, que o potencial simulatório adviria da carência de recursos humanos para analisar tais declarações.

De fato, cabe ao Fisco decidir, face aos recursos que detém, quem deve ser fiscalizado e, conseqüentemente, quem não será. Mas tal política administrativa, evidentemente, não confere à declaração do contribuinte maior grau de confiabilidade.

Se não se logrou êxito em demonstrar evidente intuito de fraude por parte da recorrente, somente é devida a multa calculada no percentual estabelecido no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, face à alteração da redação que foi dada ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, promovida pelo art. 18 da Medida Provisória 351, posteriormente convertida na Lei 11.488, de 16 de junho de 2007, passando a vigorar com a seguinte redação:

“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.

.....

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

.....

§ 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.(destaquei)

*§ 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.”
(NR)*

A seu turno, o Inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme redação fornecida pela mesma Lei nº 11.051, de 2004, dispõe:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

(...)

II - 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.*

No caso do presente processo, relembre-se, a multa em questão foi aplicada em função de que os créditos que se pretende utilizar, decorreria de Títulos da Dívida Pública Externa, que não tem natureza tributária.

Em assim sendo, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, reduzindo a multa de ofício para 75% do imposto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator