ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.100086/2009-12

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

Processo nº	15504.100086/2009-12
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-001.186 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de janeiro de 2013
Matéria	NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente	VIAÇÃO REAL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA QUALIFICADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, prática das infrações tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Daniel Mariz Gudiño-relator, Adriene Maria de Miranda Veras e Luciano Lopes de Almeida. Redatora designada-Mércia Helena Trajano D'Amorim.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Paulo Sergio Celani, e Luciano Lopes de Almeida Morais. Ausência justificada de Marcelo Ribeiro Nogueira.

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcreve-se o relatório da instância *a quo*, seguido da ementa da decisão recorrida e das razões do Recurso Voluntário ora examinado:

> *Contra a empresa anteriormente identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/21, sendo-lhe exigido o crédito tributário no valor de R$ 1.048.460,73, de multa isolada, por compensação indevida efetuada em declaração prestada por ela.*
>
> *De acordo com a autoridade fiscal, o sujeito passivo se utilizou da importância de R$ 698.973,74 para compensação de tributos e contribuições originária de créditos fictos, tendo recusado a autoria das respectivas PER/DCOMPs, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal — TIAF, datado de 15/01/2009, o que se caracterizou como falsidade de declaração apresentada, sujeitando-a a imposição da Multa Isolada em razão da não-homologação da referida compensação, conforme detalhado no Termo de Verificação de Ação Fiscal — TVF de fls. 10/21, que é parte integrante do presente Auto de Infração.*
>
> *Como enquadramento legal foi citado o artigo 18 da Lei n° 10.833/03, com a redação dada pela Lei n° 11.488/07, artigo 18.*
>
> *Irresignada, a empresa apresenta impugnação de fls. 66/72, acompanhada dos documentos de fls. 73/84.*
>
> *Contesta a imposição da multa isolada, com base na Lei n° 11.488/2007, por violar o princípio constitucional da irretroatividade.*
>
> *Não bastando tal razão e dizendo admitir tal hipótese apenas para argumentar, defende que dúvida existe quanto à correta capitulação legal do fato e/ou natureza ou às circunstâncias materiais do fato, devendo ser aplicado o disposto no artigo 112, incisos I e II do CTN.*
>
> *Ataca, também apenas para argumentar, no caso de não prevalecerem suas alegações anteriores, a aplicação da multa no percentual de 150%, por configurar confisco, o que estaria vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.*
>
> *Finaliza sua impugnação com o seguinte PEDIDO:*
>
> *a) seja julgada procedente a presente IMPUGNAÇÃO com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração por a multa isolada ter sido aplicada retroativamente e/ou situação diversa da que autoriza sua aplicação;*
>
> *b) sucessivamente, caso não acolhido o pleito supra, seja cancelada a multa de 150%, uma vez que presente a dúvida quanto capitulação legal do fato e/ou natureza ou às circunstâncias materiais de.fato;*

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

c) ainda, sucessivamente, caso não cancelada a multa supra, seja reduzida aos justos limites, por se tratar de imperativo de justiça.

A impugnação foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 02-23.591, de 03/09/2009:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

Multa Isolada - Compensação Indevida - Crédito Inexistente de Fato.

O lançamento de oficio relativo à declaração de compensação indevida sujeitar-se-á à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nas hipóteses previstas no art. 18 da Lei n° 10.833/03.

Enquadramento Legal.

É válido o Auto de Infração que contenha as especificações definidas no artigo 10 do Decreto n° 70.235/72.

Constitucionalidade e/ou legalidade de Normas Legais

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando, *ipsis litteris*, os argumentos suscitados em sua impugnação.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 07/10/2011.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro DANIEL MARIZ GUDIÑO

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

O cerne do presente litígio gravita em torno do cabimento da multa isolada em razão de compensação indevida pelo fato de os créditos serem inexistentes.

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

As compensações foram declaradas em 06/07/2004, 07/09/2004 e 08/09/2004. Nesse época vigiam o art. 74, § 12, da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, com a seguinte redação:

> Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996
>
> *Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*
>
> *[...]*
>
> *§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*
>
> *[...]*
>
> Art. 18 da Lei nº 10.833 de 2003
>
> *Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das 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.*

Apesar disso, o auto de infração teve como fundamento legal os dispositivos supracitados com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, ou seja, legislação que não vigorava ao tempo dos fatos. Não é preciso lembrar que o auto de infração deve ser lavrado com base na legislação tributária vigente à época dos fatos, nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

> *Art. 144. 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.*

Sobre o assunto, é preciso ressaltar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se posicionou, conforme se depreende das ementas abaixo transcritas:

> *IRRETROATIVIDADE DA NORMA. No sistema constitucional brasileiro, a regra geral é a eficácia prospectiva. A eficácia*

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

> *retroativa das leis é sempre excepcional, jamais se presume e deve necessariamente emanar de disposição legal expressa. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. IPI. FINSOCIAL Impossibilidade de compensação entre espécies tributárias distintas e com destinação constitucional diferente, sem prévia solicitação à unidade da Receita Federal, nos termos da legislação vigente.*
>
> *(Acórdão nº 9303-001.541, Rel. Cons. Maria Tereza Martinez López)*
>
> .....
>
> *PIS – FALTA DE RECOLHIMENTO – COMPENSAÇÃO INDEVIDA – RESTRIÇÕES DO ART. 170A DO CTN IRRETROATIVIDADE. A pretendida aplicação retroativa das restrições legais somente instituídas posteriormente (art.. 170A do CTN; art. 74, §§ 1º, 4º e 14 da Lei 9430/1996, com redação dada pela Lei 10637/2002 e pela Lei 10833/2003), enseja manifesta ilegalidade do lançamento, por violação ao "princípio da irretroatividade da lei tributária" e ao disposto nos arts. 103, 105, 140 e 144 do CTN.*
>
> *(Acórdão nº 340200.685, Rel. Cons. Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Sessão de 29/07/2010)*

Desse modo, a simples análise do fundamento legal do auto de infração à fl. 08 conduz à inexorável conclusão de que o lançamento é improcedente, devendo ser reformada a decisão recorrida.

Ainda que se pudesse admitir a aplicação do inusitado princípio da salvabilidade do lançamento tributário, a multa de 150% calculada sobre o valor da compensação indevida não teria espaço para aplicação. Isso porque, segundo o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vigente à época dos fatos, esse percentual destinava-se apenas aos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Ora, a fiscalização somente tomou conhecimento das irregularidades da compensação em discussão a partir da resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 26), o que afasta o evidente intuito de fraude. Se o intuito da compensação realizada fosse realmente cometer uma fraude tributária, a Recorrente jamais teria prestado as informações que poderiam lhe incriminar; ao contrário, deixaria a fiscalização tirar as suas próprias conclusões por meio de outras evidências.

Desse modo, a única evidência que se pode extrair dos autos é que a fiscalização entendeu ser suficiente para caracterizar a fraude, e, portanto, legitimar a multa de 150%, a resposta dada espontaneamente pela Recorrente ao Termo de Início de Ação Fiscal.

Seja porque o auto de infração está fundamentado em dispositivo legal não vigente à época dos fatos, seja porque o evidente intuito de fraude não foi comprovado pela fiscalização, de modo a autorizar a aplicação da multa de 150%, o lançamento em questão não pode prosperar, devendo ser reformada a decisão recorrida.

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário integralmente.

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator

Voto Vencedor

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Redatora designada.

A compensação tributária foi disciplinada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996 que, originalmente, previa que "a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração." O mesmo art. 74 com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, estabeleceu que todas as compensações de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal passaram a ser realizadas pelo próprio contribuinte, no âmbito do lançamento por homologação, com a entrega da "declaração de compensação" (Dcomp). Por outro lado, cabe ao Fisco, se entender indevida a compensação, proceder à não-homologação mediante sua resolução e comunicação ao contribuinte.

Pois bem, até o ano calendário de 2002 os pedidos de compensação previstos no artigo 74, da Lei n° 9.430/96, eram pleiteados via processo. Com a edição da Instrução Normativa SRF n° 320, de 11 de abril de 2003, criou-se o Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP), declaração eletrônica que substituiu o processo em papel. As citadas Declarações foram entregues pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal, via internet.

A fiscalização apontou, dentre outros, no Termo de Verificação de Ação Fiscal-TVF, de fls. 10/21:

- que a empresa exerce a atividade conforme Contrato Social de exploração de serviços de transportes coletivo;

-no dia 15/01/2009, a fiscalizada recebeu o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, onde a empresa foi intimada a apresentar os Livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Registro de Apuração do IPI, as notas fiscais de aquisição de insumos que deram origem ao crédito do IPI pleiteado na PER/DCOMP, bem como informar se a empresa se enquadrava no conceito de estabelecimento industrial, nos termos do art. 8° do Regulamento do IPI (Decreto 4.544/02);

-no dia 13/02/2009, a empresa apresentou o Termo de Resposta, onde declara não ter conhecimento das PER/DCOMPs, bem como do pedido de ressarcimento de débitos do IPI e compensação de IRRF, CSRF, PIS e COFINS. As Notas Fiscais das empresas constantes do item 2 acima, com CFOP 3.101- compra para industrialização, não existem nos livros de Registro de Entradas como fornecedores de insumos, mesmo porque, eles não existem. Na sequência passa a atender aos itens do TIAF, informando que não é um estabelecimento industrial, e em decorrência, não possui os livros relacionados à industrialização, como

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

também os produtos e as notas fiscais de aquisição de insumos, uma vez que, é prestadora de serviços;

-em pesquisas realizadas nos sistemas gerenciais da SRF, a fiscalização surpreende com uma série de DCTFs retificadoras, conforme telas denominadas "Relação de Declarações - DCTF" , diversas daquelas apresentadas pela fiscalizada, estando estas últimas canceladas na sua maioria, as quais, inicialmente, serviram como base de cálculo para os batimentos entre os valores escriturados nos Livros Diário e Razão do período sob fiscalização.

A empresa nega a responsabilidade pela apresentação de PER/DCOMP e DCTF retificadoras, como:

2.5. Destarte, eventual ilicitude, o que se admite mais uma vez só para

argumentar...

2.6. O retardamento do curso normal de cobrança dos débitos constituídos

mediante DCTF's originariamente apresentadas é, com efeito, situação

impunível na espécie, haja vista a ausência de previsão legal, sendo este o fato ilícito, tida causa não foi perpetrada, repita-se mais tinia vez, pela impugnante.

2.18....a Impugnante foi acoimada deforma exarcebada em relação à suposta

falta que lhe é imputada....

Verifica-se no Termo-TVF que:

14- Diante da recusa do contribuinte em assumir a autoria das declarações

(PER/DCOMPs), foram constatados por esta equipe de fiscalização, vinculações de débitos do IRRF, CSRF, PIS e COFINS, constantes das DCTFs Retificadora/Ativa, conforme telas denominadas "Débito Apurado e Créditos Vinculados — R$". (Anexo III fls. 32 a 105), com créditos especificados nas respectivas PER-DCOMPs acima citadas, referentes aos anos calendário de 1999 a 2003, períodos dos débitos compensados nas PER/DCOMPs, conforme se comprova na ficha Débitos Compensados (ANEXO I fls. 146 a 148; 274 e 275;393 e 394, ANEXO II fls. 110 e 111; 192; 245; 289; 328 a 332 e 358 e 359).

15- As PER/DCOMPs n°s 31029.47741.060904.1.3.01-0122,

19876.02580.070904.1.3.01-0308, 39559.96909.070904.1.3.01-9727,

12291.40610.070904.1.3.01-2680, 06490.55439.070904.1.3.01-5090,

07706.58042.070904.1.3.01-7663, 37009.62097.080904.1.3.01-6250,

22316.15712.080904.1.3.01-4860 e 18261.17889.080904.1.3.01-5052, foram

enviadas à Secretaria da Receita Federal no dia 06/09/2004, as cinco seguintes no dia 07/09/2004, e as três últimas, no dia 08/09/2004, e serviram

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

para requisitar o valor de ressarcimento de R$ 698.973,74, provenientes de créditos de IPI.

16- Dentro das respectivas PER/DCOMPs, foram solicitados que os créditos do IPI liquidassem diversos débitos de IRRF, CSRF, PIS e COFINS, no montante de R$ 698.973, 74, relacionado nas PER/DCOMPs, sendo os débitos objeto de liquidação referentes aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de 01/1999 a 12/2003, acima listados.

17- Os débitos de IRRF, CSRF, PIS e COFINS.foram informados originalmente, nas DCTF apresentadas pelo contribuinte (ANEXO III fls. 02 a 04). Essas declarações registravam os tributos devidos nos anos-calendário de 1999 a 2003. Confirma-se que as declarações originais foram apresentadas dentro dos prazos legais para as suas entregas. Inicialmente, os débitos não possuíam nenhuma vinculação de pagamento ou compensação. Portanto através das DCTF originais, o contribuinte reconhecia uma dívida para com a Secretaria da Receita Federal, proveniente das contribuições de IRRF, CSRF, PIS e COFINS.

18- Nas datas de transmissão das PER/DCOMPs citadas no item acima, foram apresentadas várias declarações retificando as DCTF originais citadas no item anterior (item 17). Nestas retificações os débitos de IRRF, CSRF, PIS e COFINS, que se encontravam, originalmente, pendentes de pagamentos, passaram em grande parte, à condição de liquidados, e até ocorreram o desaparecimento de alguns valores de IRRF, CSRF, PIS e COFINS. Confirma-se pelas DCTF retifrcadoras (Telas Relação de Declarações — Anexo III fls. 02 a 04), que todas as liquidações se deram através de compensações formalizadas por meio das declarações (PER/DCOMPs, constantes no item 15 acima), abrangendo débitos originários de 0111999 a 1212003 conforme se encontra demonstrado na parte inferior das telas "Débito Apurado e Créditos Vinculados — R$" (ANEXO III fls. 32 a 105).

Observa-se que a empresa ao negar a autoria das PER/DCOMP, nega por tabela a autoria das DCTF originais e retificadoras por serem vinculadas umas com as outras.

Evidente que para o preenchimento das DCTF e PER/DCOMP são necessárias diversas informações exclusivas da empresa, cadastrais e fiscais, inclusive os valores escriturados nos livros contábeis e fiscais e documentos da declarante. Logo, não deve ser aceita a posição da recorrente de negar autoria.

Assim sendo, percebe-se uma prática de simulação, ou seja, existência de créditos de IPI, preenchendo as PER/DCOMP com o objetivo único de obstar a cobrança de débitos indevidamente compensados, caracterizando a situação fática enquadrável no disposto no artigo 18 da Lei n° 10.833/03, vigente à época das transmissões.

Como enquadramento legal aponta para aplicação da multa o art. 18 da Lei de n° 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 18.

Art. 18. O lançamento de oficio de que trata o art. 90 da Medida Provisória n°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

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

> *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 n° 4.502, de 30 de novembro de 1964.*
>
> *§ 1° Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6° a 11 do art. 74 da Lei n" 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*
>
> *§2° A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2° do art. 44 da Lei n" 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.*
>
> *§ 3° Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reluzidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.*

O artigo 90 da MP n° 2.158-35/2001 e o artigo 44 da Lei n° 9.430/95, assim dispunham:

> MP n° 2.158-35, de 24/08/2001:
>
> *Art.90. Serão objeto de lançamento de oficio 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 n° 9.430/96, de 27 de dezembro de 1996:
>
> *Art. 44. Nos casos de lançamento de oficio, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Medida Provisória n° 303, de 2006):*
>
> *II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito defraude, definido*
>
> *nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n" 4.502, de 30 de novembro de 1964,independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Registre-se que a legislação, acima, vigente à época da transmissão das PER/DCOMP, e que foi a base do enquadramento legal do Auto de Infração. Ou seja, o artigo 18 da Lei n° 10.833/2003 foi redigida novamente pela Lei n° 11.051, de 29 de dezembro de 2004, e pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007, sendo que esta última Lei constou também do Auto de Infração, não invalidando o lançamento,

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

Pois bem, as disposições legais referidas acima para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

> Lei nº 4.502 de 1964:
>
> *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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.*
> *Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.*
> *Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.* (grifei)

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada/agravada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Segundo Luiz Alberto Ferracini – Do Crime de Sonegação Fiscal – Ed. de Direito, 1996, pág. 65, *Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexo causal entre eles – é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado.* Ou seja, há que ficar provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis.

De acordo com De Plácido e Silva, em "Vocabulário Jurídico", Editora Forense, o vocábulo "fraudar", derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardil para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar.

Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Sobre dolo, De Plácido e Silva, *in* Vocabulário Jurídico, 12ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição:

> *DOLO. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza,) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de*

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

> *artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.*
> *(...)*
> *Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).*
> *É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.*

Como se verifica, o dolo é *"animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

A legislação vigente à época, como o artigo 18 da Lei n° 10.833/2003, expressamente autoriza e determina a constituição do crédito tributário ora discutido, não havendo dúvida quanto a este aspecto, já que a empresa ofereceu crédito de IPI inexistente para compensar débitos fiscais, pois é prestadora de serviços e sequer comercializa produtos industrializados. Entendo que esse *"animus*" ficou mais que evidenciado e provado nos autos.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM-REDATORA DESIGNADA

Documento de 11 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.1119.17073.Q2I9. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Excluído

Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 30/05/2013 17:00:00.

Documento autenticado digitalmente por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 30/05/2013.

Documento assinado digitalmente por: MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO em 27/06/2013, DANIEL MARIZ GUDINO em 25/06/2013 e MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM em 30/05/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/11/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:
https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.1119.17073.Q2I9

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
719F3BA10A2F6C09E1B1122F7247468B3D05A42D