



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000034/2010-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.098 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2020
Recorrente COMINT-IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO LEGAL

Nos termos do § 12, II, "a" do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 é vedada a utilização de crédito de terceiros para compensação com débitos tributários do contribuinte que transmitir a DCOMP.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. INFORMAÇÕES FALSAS. FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA QUALIFICADA

Cabível a imposição da multa isolada qualificada em virtude de débitos indevidamente compensados com créditos de terceiro, quando comprovada a conduta dolosa, mediante fraude e inserção de informações falsas, por parte da pessoa jurídica.

MULTA DE EFEITOS CONFISCATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE. JUROS MORATÓRIO. TAXA SELIC

Os percentuais de multa isolada são definidos em lei não cabendo ao julgador administrativo alterá-los. Inteligência da Súmula CARF nº 2. Com relação à Taxa Selic, a jurisprudência do STJ consolidou o entendimento de que a lei poderá adotar o mencionado índice como índice de juros para atualização do crédito tributário. Aplicação da súmula nº 4 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Cleucio Santos Nunes (relator), que dava provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 7ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 102/109), que julgou improcedente impugnação apresentada pela empresa indicada acima.

Em síntese, o caso versa sobre pedido de compensação transmitido pelo contribuinte em que este utiliza crédito de terceiro para compensar com débitos tributários próprios. De acordo com Parecer/SEORT/DRF/VITnº 1643/2007 (fls. 06/08) e Despacho Decisório de fls. 09, a empresa recorrente utilizou créditos de outra empresa para compensar com débitos tributários próprios, o que é vedado pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e pelo art. 1º da IN/SRF nº 41, de 2000.

Por se tratar de infração contra a legislação tributária, a RFB promoveu o Termo de Verificação Fiscal de fls. 50/57 e lavrou o Auto de Infração de fls. 59/61, com a finalidade de aplicar a multa isolada de 150%, nos termos do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996. Além disso, providenciou representação criminal para fins penais por ter ficado caracterizado, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.

A empresa apresentou a impugnação de fls. 63/87, com os documentos de fls. 88/100, sustentando ofensa ao princípio da legalidade estrita, pois não havia impedimento por meio de lei em sentido estrito para utilização de créditos de terceiros na compensação de tributos federais. Aduziu também que aplicação de multa de 150% seria confiscatória e ilegalidade na utilização da Selic como Taxa de Juros para corrigir crédito tributário.

Em sua decisão, a DRJ aplicou, no tocante à suposta ofensa à legalidade, o art. 74, § 12, II, “a” da Lei nº 9.430, de 1996, que daria amparo ao entendimento da fiscalização. A respeito da multa, explicou que no caso se aplicaria o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, que previu a incidência de multa isolada nos casos de compensação considerada não declarada, como é o caso da que utiliza crédito de terceiro. Aduziu também que a administração tributária é impedida de se pronunciar sobre a constitucionalidade das leis. Com relação à incidência da multa, explicou que a multa de 150% tem natureza de multa de ofício não se confundindo com a multa de mora. Sobre a inaplicabilidade da Selic como juros moratório defendeu que se trata de previsão legal a que o julgador administrativo está vinculado.

A recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 113/137, reiterando os argumentos da impugnação.

Distribuído originalmente à 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, o recurso não teve o mérito apreciado porque o órgão julgador declinou da competência.

O recurso foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procurador devidamente constituído.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

2.1 Introito

Conforme se observa do relatório, a controvérsia gira em torno da possibilidade jurídica de se compensar crédito de terceiro com débitos tributários do próprio contribuinte. Como consectário dessa questão preambular decorrem a aplicação da multa isolada de 150% e incidência de juros calculados pela taxa Selic.

2.2 Da vedação ao uso de crédito de terceiro para compensação tributária federal

O art. 74, § 12, II, “a” da Lei nº 9.430, de 1996, prevê claramente o seguinte:

Art.74.O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros;

A DCOMP foi transmitida em 30/11/2005. A inclusão da vedação transcrita acima ocorreu com a Lei nº 11.051, que entrou em vigor em 29/12/2004. Assim, ao tempo em que a DCOMP foi transmitida já estava em vigor a vedação mencionada acima.

Daí por que, não poderia o contribuinte utilizar crédito de terceiro para compensar com débitos tributários da própria empresa, razão pela qual não tem nenhuma procedência a alegação da empresa de que teria ocorrido violação ao princípio da legalidade com a não homologação da compensação.

2.3 Da inadequação do percentual de multa isolada

Quanto a imposição de multa de 150%, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, vigente à época da transmissão da DCOMP, previa o seguinte:

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.

A multa isolada a que se refere o dispositivo é disciplinada pelos incisos I e II do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, 1996, conforme prevê o § 2º da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 18.

§ 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.

Por sua vez, o dispositivo referido pela norma acima possui as seguintes previsões:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O caso dos autos, qual seja, a transmissão de DCOMP para compensar débitos tributários da contribuinte com créditos de terceiros, não se enquadra nas hipóteses do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 que, por sua vez, alude aos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. As hipóteses desta última lei são as seguintes:

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.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Conforme narrado desde o relatório, a questão do presente processo refere-se a compensação considerada pela legislação específica como compensação não declarada, nos termos do § 12, II “a” do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Para a compensação considerada não declarada, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 previu a aplicação de multa isolada, conforme transcrito acima, devendo-se aplicar os percentuais dos incisos I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

A transmissão de DCOMP em que o crédito indicado é de terceiro não é tipificada na legislação tributária como sonegação fiscal, fraude ou conluio. Isso porque, o § 12, II, “a” do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 considera tal conduta como compensação não declarada e não exatamente como fraude.

A DRJ, para justificar a aplicação da multa isolada de 150%, utilizou o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2002, com a seguinte disposição:

Dispõe sobre hipóteses de evidente intuito de fraude praticada em pedidos ou declarações de compensação.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº259, de 24 de agosto de 2001, declara:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito defraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I — de natureza não-tributária;

II— inexistente de fato;

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

IV— baseado em documentação falsa.

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

Com a devida vênia, sem a previsão por lei de percentual de multa mais elevado, não poderá a administração tributária optar por ele, especialmente com a intenção de regulamentar a questão abstratamente. Isso porque, o art. 97, V do CTN estabelece que somente lei poderá fixar a cominação de penalidades em matéria tributária.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

No caso em questão, a Lei nº 10.833, de 2003 prevê no art. 18 que os casos de compensação não declarada serão punidos com multa isolada nos percentuais definidos nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Conforme se viu, os percentuais são os seguintes: (i) 75% para os casos “de falta de declaração e nos de declaração inexata”; (ii) o percentual será de 150% nos casos de sonegação fiscal, fraude ou conluio.

A falta de declaração ou “declaração inexata” é tipificada com a aplicação de 75% de multa sobre o crédito tributário devido, neste caso compensado indevidamente. A descrição normativa das hipóteses de sonegação fiscal, fraude ou conluio, definidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964 não se referem à compensação não declarada, quer porque a figura típica está definida no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, quer porque nenhuma das condutas ali definidas se subsumi ao fato em questão (compensação com utilização de crédito vedado pela lei).

Assim, entendo que o fundamento adotado pela DRJ para aplicar a multa isolada de 150% não procede, porque arrimado em ato declaratório do Poder Executivo que extrapola previsão legal específica, razão pela qual deverá ser reduzida para 75%, conforme determina a combinação dos art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 e art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, a empresa não negou na manifestação de inconformidade que se tratava de crédito de terceiro, pois a negativa, neste caso, poderia implicar em algum tipo de conduta fraudulenta, porque obrigaria a Fazenda a ter que investigar a origem do crédito. Pelo que se observa dos autos, da análise manual do crédito, se detectou que este não era de titularidade da empresa. Esta não negou os fatos e defendeu a tese jurídica de que a compensação com crédito de terceiro seria lícita, no seu entender, por ausência de previsão legal.

Esse assunto divide opiniões, inclusive neste CARF, havendo decisões tanto na linha ora defendida, de que a compensação não declarada enseja multa isolada de 75%, quanto o entendimento da DRJ, qual seja, a indicação de crédito de terceiro, aliados a outros fatores agravantes, permitindo a aplicação da multa de 150%.

Nesse sentido, para ilustrar, transcrevo dois precedentes, cada qual sobre uma das teses:

Numero do processo: 19515.003997/2007-62 **Turma:** Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Wed Jan 16 00:00:00 BRST 2019 **Data da publicação:** Tue Apr 16 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 29/09/2006, 31/10/2006 COMPENSAÇÃO. Crédito de natureza não tributária. Vedada a compensação por meio de crédito fundado em título público. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. APLICABILIDADE. Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos de terceiros e

por não se referir a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, aplicável, por previsão legal, a multa isolada de 75%. Numero da decisão: 1001-001.106

Numero do processo: 10830.725870/2012-18 **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção **Câmara:** Primeira Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Tue Mar 03 00:00:00 BRT 2015 **Data da publicação:** Fri Mar 20 00:00:00 BRT 2015

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2011, 2012 COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA. CRÉDITOS DE TERCEIROS E DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. NÃO DECLARAÇÃO E FRAUDE. Sujeita-se à multa isolada, em sua forma qualificada, quem declara compensação com crédito que, além de não ter natureza tributária e ter sido cedido por terceiros, é informado como originário de processo administrativo, mas decorre de operações notoriamente conhecidas como meio para postergar a cobrança de créditos tributários ou ensejar sua prescrição.

Numero da decisão: 1101-001.259

Percebe-se que há consenso na aplicação da multa isolada de 75% nesses casos. No entanto, a qualificação da multa, depende de outras condutas que, no contexto, permitem concluir que o contribuinte pretendia enganar a Fazenda ou locupletar-se provocando a prescrição do crédito tributário. Conforme sustentado, a incidência da qualificação da multa na compensação possui hipóteses muito bem definidas na legislação, sendo necessário ficar caracterizada a situação do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a prática de uma das situações dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Entendo que à mingua de uma investigação mais profunda, não há como presumir a prática de fraude com o uso de crédito terceiro para compensar débitos tributários da empresa, se a lei tipifica simplesmente como “compensação não declarada”, não prevendo a qualificação da multa por este fato especificamente.

Daí por que, sobre este ponto específico, concluo que a decisão da DRJ deve ser revista para reduzir a multa isolada ao patamar definido em lei para este caso, que é de 75% sobre o montante do crédito tributário compensado indevidamente.

2.4 Multa Confiscatória e utilização da Taxa Selic como juros moratórios

A recorrente se insurge também contra a incidência de multa isolada sob alegação de que possui caráter confiscatório. Acrescenta que a Taxa Selic não pode ser utilizada como índice de juros para corrigir créditos tributários federais porque se destinam à remunerar títulos do mercado financeiro. Na sequência aduz que o citado índice tem natureza remuneratória, razão pela qual não poderá ser utilizados como juros moratórios.

Conforme se viu, a compensação levada a efeito pela recorrente era vedada, o que motivou a aplicação da multa isolada nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, já vigente à época dos fatos. Conforme explicado na subseção 2.3 deste voto, deve ser aplicada multa no percentual de 75%, definido pelo art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Esse é o enquadramento legal da multa, ao qual a administração tributária está vinculada, não podendo afastá-la ou transigir com esse valor, devendo ser aplicada de ofício.

Assim, todas as alegações da recorrente de não incidência da multa em razão dos seu percentual desproporcional, vedação ao confisco e inconstitucionalidades da legislação, não podem ser acolhidas por este Conselho Recursal, pois implicariam em controle de constitucionalidade de lei, o que é vedado pela súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado sobre a impugnação da taxa Selic como índice de correção do crédito tributário. De acordo com a combinação dos arts. 5º, §3º e 61, §3º da Lei nº 9.430, de 1996, são cabíveis juros moratórios sobre os débitos tributários, corrigido o crédito pela chamada Taxa Selic.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Pelas mesmas razões que vinculam a administração tributária à legalidade, não é possível afastar a aplicação do citado dispositivo legal que determina qual índice de correção monetária deverá ser utilizado para atualizar dívidas tributárias.

Os argumentos aduzidos pela recorrente de impropriedade da Taxa Selic para servir de índice de correção de créditos tributários já foram superados pelo STJ. Sobre o assunto já escrevemos o seguinte: ¹

A Taxa Selic gerou muita controvérsia no âmbito do direito tributário em razão de sua finalidade, que é a de remunerar títulos emitidos pela União no mercado financeiro. O STJ chegou a se pronunciar questionando a legitimidade desse critério para fixação de juros sobre débitos tributários, fundado no argumento de que a Taxa Selic não se prestaria exatamente a fixar juros, mas correção monetária e juros remuneratórios, a fim

¹ NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

de se neutralizar os efeitos da inflação (STJ. Recurso Especial 450.422/PR. 2ª T., Rel. para o Acórdão Min. Franciulli Netto, m.v., julgamento em 932004, DJ 2862004). Em resumo, o STJ entendeu que a Taxa Selic é um índice típico do mercado financeiro, pois pretende gerar renda ao credor dos títulos que empresta numerário ao Governo. No caso dos débitos tributários, a lógica é diferente, devendo a lei fixar o percentual de juros sobre o débito tributário com fundamento no atraso pelo não pagamento, na forma do art. 161 do CTN e não para “remunerar” o Poder Público pelo fato de ter ficado privado do capital (débito tributário) não adimplido pelo contribuinte².

Esse primeiro entendimento do STJ sobre a aplicação da Taxa Selic na atualização de débitos tributários federais foi posteriormente superado, sob o argumento central de que o § 1º do art. 161 do CTN, ao disciplinar o critério de incidência dos juros moratórios sobre débitos tributários, condiciona o índice de 1% (um por cento) ao mês na ausência de outro critério definido em lei. No caso, a Lei n. 9.065, de 1995 estabeleceu um índice específico para corrigir o crédito tributário não pago e esse índice passou a ser a Taxa Selic.

Tributário. Parcelamento de débito. Juros moratórios. Taxa Selic. Cabimento. 1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalvando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante, o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais (art. 13). 2. Diante da previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo. 3. Também há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia. 4. Embargos de divergência a que se dá provimento (STJ. Recurso Especial 396.554/SC. 1ª S. Rel. Min. Teori Albino Zavascki, v.u., julgamento em 2582004, DJ 1392004).

As decisões do STJ nesse sentido abriram passagem para a conclusão de que em matéria tributária os juros poderão incidir sobre suas duas bases conceituais, quais sejam, o “tempo”, o que dá margem aos juros moratórios; e a “remuneração do capital”, esta a ensejar juros remuneratórios. A Taxa Selic, em razão de sua destinação original para remunerar o capital tomado no mercado financeiro, contém, pois, esta última faceta dos juros³. Daí por que se pode considerar que é a Taxa Selic, simultaneamente, juros moratórios, remuneratórios e correção monetária, substituindo, com efeito, a miríade de índices de correção monetária que vigorava no país nos anos de inflação descontrolada.

Nesse sentido as sumulas nº 4 e 108 do CARF.

² CTN: “Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. § 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês”.

³ TROUW, Ernesto Johannes. Os juros incidentes sobre a repetição do indébito, p. 331.

Súmula CARE nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARE nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Vê-se, portanto, não há mais óbice jurídico no STJ para aplicação da Taxa Selic como índice de correção de créditos fiscais.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por **dar provimento parcial ao recurso**, para afastar a incidência da multa de 150%, reduzindo-a para 75%, nos termos da subseção 2.3 do presente voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo Conselheiro Relator, com o brilho costumeiro que caracteriza as suas manifestações, considere necessário dele divergir parcialmente, no que fui acompanhado pela maioria dos meus pares, conforme passo a detalhar.

A divergência diz respeito unicamente ao percentual da multa de ofício a que está sujeita a Recorrente em decorrência da apresentação da Declaração de Compensação (DComp) que motivou o lançamento de que tratam os presentes autos.

É que, de uma parte, concordar-se com toda a exposição realizada pelo Relator, no que diz respeito à impossibilidade de se acatar uma qualificação generalizada da multa de ofício, nos moldes previstos pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2002, e da necessidade de que seja comprovada, em cada caso, a incidência nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio, conforme interpretação conjunta do art. 18, *caput* e §2º, da Lei nº 10.833, de 2003, e dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

A questão, contudo, é que, no presente caso, ao contrário do que sustenta o Relator, a qualificação da multa de ofício foi fundamentada exatamente na ocorrência de fraude, conforme descrita no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996. Observe-se o teor do Termo de Verificação de Infração de fls. 50/57:

IV — DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Destacamos que o preenchimento e a transmissão das DCOMP's em exame só foram possíveis em razão de inserção de informações inverídicas nos formulários eletrônicos, tais como que o crédito seria próprio quando, muito, seria objeto de cessão.

Tal prestação de informação falsa foi realizada com o claro desiderato de eximir-se de pagamento de tributo, caracterizando-se como fraude, conforme previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64, assim como conduta antijurídica descrita no art. 2º, I da Lei nº 8.137/90.

Desta forma, por dever de ofício, à luz dos fatos narrados, foi aplicada a multa de 150%, conforme determina o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007

De fato, por meio da Declaração de Compensação (DComp) apresentada, a Recorrente buscou extinguir débitos de sua responsabilidade, mediante a utilização de supostos créditos de terceiros, o que, notoriamente, era-lhe vedado pela legislação vigente, conforme o art. 74, §12, inciso II, alínea a, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74 (...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

Ademais, ao associar os referidos créditos a processo administrativo anteriormente formalizado (não por ele, mas por terceiro), conseguiu burlar os mecanismos de controle estipulados pela Administração Tributária, de forma que transmitiu a referida DComp, em situação proibida pela legislação para a sua apresentação, e sem a necessidade de detalhar a composição do crédito utilizado.

Os atos praticados pela contribuinte não podem ser tratados como meros equívocos, e jamais pode ser acatado que tenha agido de boa-fé, nas compensações realizadas, ou, ainda, que exista alguma presunção de fraude por parte da autoridade fiscal.

Lembro, aqui, a lição de Maria Rita Ferragut⁴:

Nem todos os acontecimentos podem ser traduzidos em palavras. Exemplo típico é a intenção não exteriorizada de querer determinado resultado ou assumir o risco de produzi-lo. Como saber qual foi a 'intenção' do agente na prática do ilícito, se ele não a tornou intersubjetiva? Como identificar, em situações não extremas, se houve dolo ou culpa? O sujeito quis lesar o Fisco e aproveitar-se do produto do ilícito ou lesou como consequência de um mero erro?

É somente a partir da identificação do dolo que algumas condutas podem ser tipificadas como criminosas, que administradores podem ser responsabilizados pelos tributos devidos em decorrência de fatos jurídicos tributários praticados por pessoas jurídicas, que o prazo decadencial é diferenciado e que multas qualificadas são aplicadas.

⁴ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 2016, p. 233-234.

Portanto, o sistema do direito positivo 'requer' que o aplicador da norma - intérprete do fato e das provas a ele referidas - decida pela existência ou não do dolo. O dolo é elemento constitutivo do tipo.

Como sabido, a DComp constitui o crédito tributário (§6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) e o extingue sob condição resolutória da posterior homologação (§2º do mencionado dispositivo legal).

Daí a necessidade de se punir a utilização indevida e fraudulenta do mecanismo, uma vez que, decorrido o prazo de cinco anos após a apresentação da DComp, estará definitivamente extinto o crédito tributário.

Ora, créditos de terceiros não podem ser utilizados para compensar débitos fiscais, sendo proibida a apresentação de DComp para a sua utilização.

A utilização nas compensações de crédito vedado pela legislação e a inserção de número de processo que não lhe dizia respeito pela Recorrente, portanto, foi algo acidental?

Não. Pelo contrário, as ações da Recorrente buscaram, obviamente, ludibriar a autoridade fiscal, de maneira que ficaria desobrigada do pagamento dos créditos tributários que relacionou na DComp e, por fim, decorrido o prazo quinquenal sem manifestação por parte da autoridade fiscal, ocorreria a homologação tácita da compensação, não obstante sua irregularidade.

É inadmissível, assim, que seja punida com a mesma penalidade aplicável aos casos em que não houve o intento fraudulento, da burla, da inverdade, do aproveitamento ilícito de créditos.

Nesta mesma linha, já decidiu esta Turma Julgadora, conforme ementa a seguir:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2005

MULTA. COMPENSAÇÕES NÃO DECLARADAS.

Tendo sido constatado que o contribuinte apresentou pedidos de compensações administrativas que foram consideradas como não declaradas pela administração tributária, impõe-se a aplicação da multa prevista §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. INFORMAÇÕES FALSAS. FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA QUALIFICADA

Cabível a imposição da multa isolada qualificada em virtude de débitos indevidamente compensados com créditos de terceiro, quando comprovada a conduta dolosa, mediante fraude e inserção de informações falsas, por parte da pessoa jurídica. (Acórdão nº 1302-003.565, de 14 de maio de 2019, Relator Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Redator designado Paulo Henrique Silva Figueiredo)

Por todo o exposto, divergindo, parcialmente, do Relator, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário também quanto a tal matéria, mantendo integralmente a penalidade aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo