



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

Processo n° 15586.000035/2010-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.565 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria MULTA COMPENSAÇÕES NÃO DECLARADAS
Recorrente CONSTRUTORA J P LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias (relator), Gustavo Guimarães da Fonseca e Marcelo José Luz de Macedo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

Relatório

O presente processo administrativo trata de Auto de Infração (fls. 41 e seguintes) lavrado em face do contribuinte Construtora P. J. Ltda, ora Recorrente, em que foi aplicada multa isolada, nos termos do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, tendo em vista a constatação de que o contribuinte apresentou pedidos de compensações administrativas que foram consideradas não declaradas pela administração tributária.

Como se observa do Termo de Verificação de Infração (fls. 33 e seguintes), a motivação para a constituição da multa em comento foi o fato de, quando da análise dos Per/Dcomp's nºs 15501.65382.130405.1.7.04-5639, 37484.96986.120905.1.3.04-7189, 04582.13413.091205.1.3.04-5070 (transmitidos pela Recorrente e tratados manualmente no processo nº 15578.0000461/2007-46), ter sido constatado que o Recorrente indicou "créditos de terceiros" para quitar débitos próprios, ao arrepio da legislação em vigor.

Assim, como as compensações foram consideradas como "não declaradas", o agente autuante deixou claro naquele Termo de Verificação Fiscal que:

Ante à expressa vedação legal, tais compensações apresentam-se como indevidas e, via de consequência, torna-se imperioso o lançamento da multa de ofício nos termos do parágrafo 4º, do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelas Leis nº 11.0511/2004, 11.1961/2005 e 11.4881/2007, e o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

O valor da multa aplicada foi calculado de acordo com os débitos indicados para pagamento nos pedidos de compensações apresentados, sendo aplicada a multa qualificada de 150%, sob o seguinte fundamento:

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.

Devidamente intimado do Auto de Infração, a Recorrente apresentou impugnação administrativa, cujos argumentos foram assim resumidos pela DRJ do Rio de Janeiro (RJ) no acórdão recorrido:

- O interessado apresentou, em 10/03/2010, a impugnação de fls. 46/78. Em sua defesa, alega, em síntese, que:
- a autuação apresenta vício na sua constituição - fundamento legal consignado de modo amplo e indefinido;
- houve erro de direito, pois agiu de boa-fé;
- lançou em DCOMP os valores efetivamente devidos;
- não foi considerado que, de modo espontâneo, confessou e parcelou todo o débito versado no processo nº 15578.000046/2007-46/2007-46;
- a penalidade imputada é confiscatória e desproporcional.

Contudo, aquela Delegacia de Julgamento entendeu por bem julgar como improcedentes os pedidos da Recorrente, tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceitua a legislação.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

É devida a exigência de multa isolada no caso de compensação considerada não declarada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantida

A Recorrente, ao receber a intimação com o resultado do julgamento da instância *a quo*, apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, repisa os argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Assim, posteriormente, os autos foram distribuídos a este Conselheiro para julgamento.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 07/05/2010 (fls. 223), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 07/06/2010 (comprovante às fl. 225), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA AUSÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Como demonstrado no relatório alhures, a presente autuação versa sobre aplicação de multa isolada, nos termos do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, tendo em vista a constatação de que o contribuinte apresentou pedidos de compensações administrativas que foram consideradas como não declaradas pela administração tributária.

No Recurso Voluntário apresentado, em um primeiro momento, o Recorrente aduz pela nulidade do Auto de Infração, por supostamente não ter trazido "*a devida especificação da norma legal infringida, em completo cerceamento de defesa da empresa recorrente.*"

Argumenta que, tendo em vista as inúmeras alterações do texto da legislação que tipifica a multa que lhe foi aplicada e não sendo especificado de forma correta qual o dispositivo restou infringido, não teria como exercer na plenitude o seu direito de defesa.

Neste sentido, afirma, também, que, na qualificação da multa, também não foi devidamente indicado o dispositivo legal infringido.

Assim, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com a consequente anulação da multa aplicada.

Contudo, não se verifica, no presente caso, qualquer vício no Auto de Infração, que possa acarretar na sua nulidade.

Em primeiro lugar, não se pode deixar de mencionar que as hipótese de nulidade do lançamento estão expressamente listadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que tem a seguinte redação:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo o que se denota do Auto de Infração e do Termo de Verificação de Infração, o agente autuante fundamentou e motivou a autuação de forma correta. Nos referidos

atos, pode-se verificar qual a infração cometida pelo contribuinte, o dispositivo legal aplicado e que autoriza a aplicação da multa, bem como o motivo e fundamento pelo qual entendeu-se pela qualificação da penalidade.

Tanto que, no presente caso, em que pese dizer que restou cerceado o seu direito de defesa, a Recorrente conseguiu desenvolver uma linha de defesa lógica e de acordo com os fatos e fundamentos que foram imputados pela fiscalização.

Não se tem dúvida que as inúmeras e incoerentes alterações legislativas trazem uma certa confusão e dificuldade do interprete de compreender a norma da penalidade que está sendo imposta. Contudo, não se pode falar em nulidade do Auto de Infração com base em alterações legislativas que, muitas vezes, são feitas sem critério e sem uma concatenação correta dos dispositivos.

De toda forma, aos olhos deste julgador, resta clara a motivação (apresentar compensações que não foram declaradas) e fundamentação (§4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03) para aplicação da penalidade.

No que se refere à qualificação da multa, há também a correta indicação dos dispositivos infringidos (§ 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96) e a motivação para sua aplicação (prestação de informação falsa), estejam eles corretos ou não, o que será analisado no mérito da discussão.

Por fim, entende-se que a outra nulidade apontada pela Recorrente, quando afirma que "o fundamento legal declinado pelo Ilustre Auditor Fiscal Federal no 'Termo de Verificação da Infração', para fins de aplicação de penalidade pecuniária, não retrata a conduta da Construtora P. J. LTDA., não podendo, por isso, ser equiparado ao contribuinte que age dolosamente no intuito de impedir ou de retardar a ocorrência do fato jurídico tributário", se confunde com o mérito, notadamente se havia motivos ou não para se qualificar a multa aplicada.

Assim, REJEITA-SE as preliminares que afirmam haver nulidade no Auto de Infração capaz de macular o lançamento combatido.

DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA.

No Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente alega que incluiu os débitos indicados nos pedidos de compensação em programas de parcelamento e, por isso, a princípio, não seria devida a multa aplicada em Auto de Infração lavrado após a efetivação dos parcelamentos, por estar caracterizada a denúncia espontânea.

Por outro lado, o Recorrente se insurge em face do percentual de 150% da multa aplicada, ressaltando que "*sequer existe indício que sugira a presença do elemento subjetivo doloso necessário à caracterização da FRAUDE, tipificada no art: 72 da Lei n.º 4.502/64*"

Primeiramente, neste ponto, importante ressaltar que o fato de o contribuinte ter incluído os débitos indicados nas compensações consideradas não declarada em programas de parcelamento instituídos pelo Governo Federal não afasta a aplicação da multa.

Como demonstrado alhures, esta penalidade, prevista em legislação válida e vigente no ordenamento jurídico, é decorrente do fato de o contribuinte apresentar pedido de compensações em desacordo com a legislação.

O pagamento posterior do débito, independente da forma - pagamento à vista, parcelamento ordinário ou especial - não altera ou afasta a causa ensejadora da penalidade, que é, reiterar-se, apresentar pedidos de compensação, que posteriormente são considerados como não declarados pela fiscalização.

Não se aplica, ademais, o instituto da denúncia espontânea, uma vez que houve o pagamento (via parcelamento) dos débitos indicados nos pedidos de compensação e não da multa aplicada pela apresentação de compensações consideradas como não declaradas.

Contudo, assiste razão à Recorrente, no que tange ao argumento de que o percentual de 150% da multa aplicada não pode prevalecer.

É que, o disposto §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 (vigente à época da transmissão das Per/Dcomp's, cujas compensações foram consideradas não declaradas) autoriza a qualificação (duplicação) do percentual da multa de ofício, quando constatada e comprovada uma das causas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502. Veja-se a redação do dispositivo:

§ 4o Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (destacou-se)

No presente caso, entretanto, quando se observa o Termo de Verificação de Infração (fls. 33 e seguintes), percebe-se que a fiscalização aplicou a penalidade em percentual duplicado (150%), argumentado o seguinte:

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 9.430/196, com nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007, a saber:

Nada mais. A fiscalização não trouxe qualquer elemento que pudesse, de alguma forma, comprovar condutas do contribuinte que o enquadrasse nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64, que autorizam a aplicação do percentual qualificado da multa isolada.

Não se pode olvidar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais há muito repele a aplicação de qualificada da multa, sem que haja a efetiva comprovação, por parte da fiscalização, da prática de algumas condutas elencadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64. Neste sentido, é o teor das súmulas CARF nº 14 e 25, que tem a seguinte redação:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No presente caso, não se discute omissão de receitas ou rendimentos, a ensejar a aplicação das súmulas transcritas acima. Mas o excertos são claros quanto à necessidade de a fiscalização trazer aos autos a comprovação das condutas do contribuinte, a ensejar a qualificação da multa.

Não se pode presumir que, ao transmitir pedidos de compensação, que posteriormente foram consideradas como não declaradas pela fiscalização, o contribuinte praticou alguma das condutas tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64, em especial fraude, nos exatos contornos da legislação.

Não se pode acatar a afirmação da fiscalização de que houve a inserção de informações falsas nos pedidos de compensação. O que se verifica dos PerDcomp's (fls 09 e seguintes dos autos) é que o contribuinte, de fato, incorreu em infração, passível de penalidade, ao indicar créditos de terceiros para a quitação de débitos próprios. Contudo, em nenhum momento, restou caracterizada uma conduta dolosa, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64, a caracterizar fraude nas informações apresentadas.

Por outro lado, mesmo que não seja causa para afastamento da aplicação da multa, não se pode desprezar que o Recorrente, ao receber as decisões emitidas nos processos que analisaram os pedidos de compensação, promoveu a liquidação dos débitos via parcelamento, o que, de alguma forma, demonstra a intenção de liquidar os créditos tributários (débitos) indicados nos pedidos de compensação.

Desta forma, neste ponto, também deve-se DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reduzir a 75% do percentual da multa isolada aplicada no Auto de Infração.

DA AFRONTA DA MULTA APLICADA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Neste ponto, sem maiores delongas, não há como dar guarida, no limitado escopo do julgamento administrativo, aos argumentos da Recorrente no sentido de que a penalidade aplicada não tem respaldo constitucional, notadamente por supostamente afrontar os princípios do não-confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Como sabido, nos termos da Súmula nº 02, o "*CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

Assim, neste ponto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

DAS CONCLUSÕES

Por todo o que aqui exposto, vota-se por:

- REJEITAR as PRELIMINARES de nulidade do Auto de Infração.
- No mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para reduzir a 75% do percentual da multa isolada aplicada no Auto de Infração.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - redator designado

Peço vênia para discordar do Relator, no que tange à questão da aplicação da multa qualificada, no que fui acompanhado pela maioria da Turma julgadora.

Da legislação aplicável

A multa aplicada no auto de infração de fls. 41 a 43 tem por base legal o art. 18, *caput* e §4º, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004:

"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 da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)"

2007: O referido dispositivo ganhou nova redação, por meio da Lei nº 11.488, de

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

O art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, referido na norma acima transcrita, por sua vez, possui o seguinte conteúdo:

"Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício 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."

Como se percebe, ainda, a partir do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2013, a multa em questão será aplicada no caso de declaração não-homologada, por enquadramento nas hipóteses tratadas pelo inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dentre as quais se inclui a utilização de créditos de terceiros:

"Art. 74 (...)

§ 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; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)"

Por fim, o percentual da multa a ser aplicada seguirá as disposições dos incisos I e §1º do art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Do caso concreto

No caso sob análise, o Termo de Verificação de Infração de fls. 33 a 40, justifica a imposição da penalidade no cometimento de fraude por parte do sujeito passivo, conduta descrita no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, na medida em 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."

De fato, por meio das Declarações de Compensação (DComp) apresentadas, 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 já transcrito art. 74, §12, inciso II, alínea a, da Lei nº 9.430, de 1996.

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 as referidas 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 acatada a sua alegação de ter agido de boa-fé, nas compensações realizadas.

Ademais, não se pode aceitar, como defendido pelo Relator, que exista no caso uma presunção de fraude.

Lembro, aqui, a lição de Maria Rita Ferragut (*As provas e o Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva. 2016, p. 233-234):

"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. 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 nas 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.

É totalmente irrelevante, ainda, que, uma vez não tendo logrado êxito no seu intento, a Recorrente tenha realizado o parcelamento e quitação dos débitos que tentou indevidamente compensar. Tal procedimento não comprova sua boa-fé, nem o exime da penalidade isolada pela conduta praticada, apenas trata do cumprimento, finalmente, da obrigação que lhe era imposta e da qual tentou se eximir por meio do artil fraudulento no preenchimento das DComp.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo