



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

Processo nº 19515.002341/2007-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.621 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente GE SUPPLY DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2007

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO E/OU FALSIDADE. INAPLICABILIDADE. PAGAMENTO REALIZADA EM DATA ANTERIOR A TRANSMISSÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

Inaplicável a imposição de multa isolada previsto no artigo 18, da Lei nº 10.833/2003, quando não restar comprovado pela autoridade fiscal a falsidade da compensação efetuada pelo contribuinte.

O fato do contribuinte utilizar crédito derivado de Reclamação Trabalhista de Terceiros (JCBV-054/90) de natureza não tributária, por si só, não é elemento suficiente para concluir pela falsidade nas compensações efetuadas.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA. APLICABILIDADE. PAGAMENTO REALIZADO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

O débito indevidamente compensado enseja a aplicação da multa isolada nos termos do artigo 18 da Lei 10.833/2003.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para manter a multa de 75% em relação aos fatos geradores para os quais não houve recolhimento ou houve recolhimento após o início da fiscalização.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 13/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente substituto da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Hécio Lafetá Reis, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança de R\$ 4.193.869,73, cujo crédito tributário versa sobre falta/insuficiência de recolhimento da COFINS, fato gerador 31/08/2004 e da Multa Regulamentar, decorrente da compensação indevida de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com títulos da Dívida Pública. O demonstrativo abaixo apresenta a composição do débito:

Contribuição p/Financiamento S. Social	
Contribuição	R\$ 596.824,16
Juros de Mora	R\$ 253.530,90
Multa	R\$ 447.618,12
Multa/Juros Diversos Independentes	
Multa	R\$ 2.895.896,55
Juros Isolados	R\$ 0,00
Total	
Crédito Tributário do Processo	R\$ 4.193.869,73

O crédito tributário é originário dos pedidos de compensação apresentados pela Recorrente sob os nºs 14980.92991.061104.1357.7241 e 03107.24356.061004.1357.3726, controladas pelo processo nº 10880.720778/2006-28, os quais foram indeferidos através do despacho decisório carreados às fls. 42-44, cuja ementa restou assim sintetizada:

COMPENSAÇÃO DE DÉBITO. SUPOSTO CRÉDITO OFERECIDO ORIUNDO DE RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. CONSIDERADA INEFICAZ A COMPENSAÇÃO.

É considerada ineficaz desde a origem a compensação em que o crédito oferecido seja de terceiros ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Intimada do Auto do Infração, a Recorrente apresentou impugnação (fls.114-139, requerendo, em síntese: **(i) Quanto ao débito de Cofins;** (i.1) seja corrigido o recálculo feito pela d. fiscalização com relação ao valor da COFINS relativa ao mês de agosto de 2007, de maneira a nele incluir tanto o Crédito de Estoque de Abertura no valor de R\$ 44.041,13, quanto o pagamento realizado em 31/05/2007 no valor de R\$ 552.479,72; (i.2) apurado o correto valor da COFINS devido, seja reconhecido o pagamento de R\$ 303,31 realizado pela Impugnante em 27/09/2007 e, com isso, seja considerado integralmente quitado este item da autuação fiscal; e (i.3) seja reconhecido o pagamento integral, com o benefício de redução de 50% previsto na Lei nº 8.218/91, da multa de ofício lançada sobre o valor correto da COFINS apurado. **(ii) Quanto a multa de 75%;** (ii.1) seja cancelada integralmente a multa isolada lançada, tendo em vista que nas DCOMPs transmitidas não houve indicação de qualquer débito, uma vez que os valores informados a esse título em verdade correspondiam a tributos já devidamente pagos pela Impugnante; e (ii.2) se acolhido o pedido anterior mas reconhecida a possibilidade de cobrança da multa isolada sobre o débito da COFINS autuado, seja cancelada tal cobrança em razão de consistir em "bis in idem", o que é vedado pela atual legislação tributária vigente.

Em 21 de junho de 2011, a 6ª Turma da DRJ/SP1, por unanimidade votos, deu parcial provimento a impugnação da Recorrente, para reduzir o valor da COFINS de R\$ 596.824,16 para R\$ 552.783,03, com a cobrança da multa de ofício e juros regulamentares, imputando os pagamentos realizados pela contribuinte ao longo do procedimento fiscal e, para manter o lançamento da Multa Isolada de R\$ 2.895.896,55, pela compensação indevida efetuada pelo sujeito passivo (fls.177-202).

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 12.11.2011 (fls. 210) e interpôs recurso voluntário em 09.12.11 (fls. 211-237) somente relação a manutenção da multa isolada, deixando de recorrer em relação ao débito da COFINS no valor de R\$ 552.783,03.

Remetido o processo à este Tribunal, a antiga Turma decidiu por meio da resolução 3302-000.345 (fls.271-276), converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Pedi vista destes autos para melhor analisar a matéria fática nele discutida.

Em síntese, trata-se de duas Declarações de Compensação, sendo que a discussão refere-se à multa incidente sobre a compensação indevida e a base utilizada para o cálculo desta multa foi todo o valor compensado.

Ocorre que o contribuinte alega que pagou todo o tributo que devia, a saber:

"3726" - débito de R\$ 193.845,00 - neste caso a Recorrente diz que o valor já estaria pago via DARF, mas mesmo assim teria sido compensado depois, como se estivesse em aberto.

"7241" - R\$ 3.667.350,40 (destes R\$ 3.114.567,37 a Recorrente também alega que já teriam sido pagos) sobrando R\$ 552.783,03 + 75% de multa.

A meu sentir a alegação de pagamento altera o deslinde da questão, uma vez que o pagamento consiste em uma das formas de extinção do crédito tributário.

Registra o contribuinte que esta informação (pagamento) não está neste processo, mas consta de processo específico que controla a compensação, o qual não está sob nossa análise.

Em virtude deste fato, voto por converter o presente julgamento em diligência para requerer à autoridade administrativa competente que traga aos autos as principais peças do mencionado processo administrativo (10880.720778/2006-28).

Requer-se, ainda, que o contribuinte seja intimado a trazer aos autos a comprovação dos pagamentos alegados (ou as informações suficientes acerca destes pagamentos), no prazo de 30 dias. Anexados os documentos deverá a autoridade administrativa avaliar os mesmos e concluir se houve o pagamento alegado, bem como se estes foram realizados antes do auto de infração.

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do resultado da diligência, sendo-lhe concedido prazo de 30 dias para manifestação.

A fiscalização, por sua vez, deu cumprimento as determinações contidas na referida resolução e apresentou cópia do processo administrativo nº 10880.720778/2006-28 (fls.278-364 e 365-451) e relatório de diligência fiscal (fls. 452-455) com as seguintes considerações:

Permaneça em litígio pelo presente processo o lançamento da multa isolada por compensação indevida decorrente da utilização de créditos de natureza não tributária nos termos do artigo 18 da Lei 10.833/2003, cuja base de cálculo correspondeu ao montante dos débitos declarados pelas PER/DCOMP 03107.24356.061004.1.3.57-3726 e 14980.92991.061004.1.3.57-7241.

Considerando a alegação do contribuinte de que houve o pagamento dos débitos indevidamente compensados, cuja certificação se mostra relevante para o "deslinde da questão, a Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais converteu o julgamento em diligência para, em síntese, solicitar que a unidade preparadora traga aos autos as principais peças dos processo que controla a compensação (PAF 10880.720778/2006-28) bem como avalie se houve o alegado pagamento e se estes foram realizados antes do auto de infração.

Dessa forma, em atendimento a presente solicitação, foi juntado aos autos cópia integral do processo 10880.720778/2006-28, refere a análise dos pedidos de compensação, e elaborado demonstrativo, separado por PER/DCOMP, identificando os débitos indevidamente compensados, bem como os respectivos pagamentos por data e valor do débito liquidado.

Assim dá análise do demonstrativo elaborado com base nos documentos que instruem o processo conclui-se:

A) Em relação a PER/DCOMP 3726, com exceção dos acréscimos legais relativos ao IRRF sobre aluguéis da 3ª semana de dezembro de 2003, no montante de R\$ 20.33, os demais débitos foram recolhidos antes do início do procedimento fiscal (considerando como termo inicial 26/04/2007, data da ciência do Termo de Intimação que iniciou o procedimento resultante na lavratura do auto de infração, fls.50/51).

B) Já em relação a PER/DCOMP 7241, dos débitos declarados passíveis de exigência no montante de R\$ 756.379,13, débitos apurados conforme decidido de acórdão de primeira instância administrativa (COFINS de agosto de 2004 no valor de R\$ 552.783,03) e Termo de Verificação Fiscal (IPI 3º Dec. de junho de 2003 no valor de 4.615,93), R\$ 557.398,96 foram recolhidos após o início do procedimento fiscal e R\$ 198.980,17 em datas anteriores ao seu início.

Portanto, do total dos débitos indevidamente compensados, não houve o recolhimento de R\$ 20,33 e R\$ 557.398,96 foram recolhidos após o início do procedimento fiscal.

Intimada do resultado da diligência em 09.04.2015 (fls.458), a Recorrente não apresentou manifestação sobre as conclusões apresentados no relatório de diligência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 12.11.2011 e protocolou Recurso Voluntário em 09.12.2011, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Questões preliminares

A Recorrente em sede recursal não arguiu questões preliminares, restringindo seu inconformismo apenas em relação a aplicação da Multa Isolada de R\$ 2.895.896,55 tipificada no artigo 18, da Lei nº 10.833/2003. Neste ponto, destaca-se que a Recorrente alega (i) que o fato dos débitos terem sido pagos em data anterior ao início do procedimento fiscal é causa de excludente de ilicitude; (ii) que há ofensa ao princípio da tipicidade cerrada, considerando que a fiscalização alterou o conceito previsto na referida legislação para aplicação da multa isolada; (iii) há "Bis in idem" na autuação, na medida em que o contribuinte já sofreu aplicação da multa de ofício de 75%, calculada sobre o débito da COFINS, no valor de R\$ 552.783,03; e (iv) é inaplicável os juros SELIC sobre a multa.

Deste modo, passa-se a análise dos argumentos suscitados pela Recorrente.

III - Questões de Mérito

Inicialmente é importante registrar que a fiscalização certificou que do total dos débitos indevidamente compensados, objeto nas PER/DCOMP que deram origem ao crédito tributário, não houve o recolhimento de R\$ 20,33 e R\$ 557.398,96 (*COFINS de agosto de 2004 no valor de R\$ 552.783,03 e IPI 3º Dec. de junho de 2003 no valor de 4.615,93*), os quais foram recolhidos após o início do procedimento fiscal.

Acrescente à isso, que a maioria dos débitos declarados nas PER/DCOMP's nºs 14980.92991.061104.1357.7241 e 03107.24356.061004.1357.3726 já estavam extintos pelo pagamento em data anterior a transmissão das referidas declarações. Ou seja, boa parte

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

dos débitos já haviam sido pagos em data anterior transmissão das declarações e consequentemente de qualquer procedimento fiscal.

Tal fato, a priori, no entender deste Relator é deverás importante para comprovar, ainda que parcialmente, as alegações apresentadas pela Recorrente no sentido que os débitos informados na DCOMP não eram devidos e que o procedimento por ela adotado ocorreu de forma equivocada, sem a intenção de burlar o sistema e causar dano ao erário.

Com efeito, a conduta motivadora da aplicação da penalidade foi praticada pela transmissão das Declarações de Compensação (DComp) nºs 14980.92991.061104.1357.7241 e 03107.24356.061004.1357.3726, que no entender da autoridade fiscal, a Recorrente utilizou indevidamente créditos de natureza não tributária para compensar os débitos declarados (fls.98), senão vejamos:

"...Tratando-se de crédito derivado de Reclamação Trabalhista de Terceiros (JCBV-054/90), constata-se que o crédito pleiteado pelo contribuinte é de natureza não tributária, conforme tipificado no art. 18, caput e §2º, da Lei nº 10.833/2003 (texto original) para as DCOMP's entregues até 29/12/2004, sendo aplicável multa isolada à alíquota de 75% sobre o montante indevidamente compensado.

Ainda hoje, com o texto legal da Lei 10.833/2003 alterado pela Lei 11.196/2005 e pela Lei 11.488/2007, permanece o cabimento da aplicação da multa isolada para o caso sob análise, tendo em vista tratar-se de compensação através da utilização de créditos que não se referem a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, bem como de créditos de terceiros (art. 18, §4º, da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.051./2004 e Lei 11.488/2007).

A base de cálculo para a multa isolada ora lançada é o valor correspondente às diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, entendido como o valor total do débito indevidamente compensado, nos termos do art. 18 da Lei 10.833/2003, com entendimento expressamente esclarecido pelo art. 30, parágrafo 1º, da IN SRF 460/2003 e pelo §2º do art.18 da Lei 10.833/2003 (com redação dada pelas Leis 11.051./2004 e 11.196/2005."

É de se ver, que a discussão de mérito sobre a possibilidade de a autoridade fiscal aplicar a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004 e 11.196, de 2005 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007, tem como fato motivador a argumentação da existência de declaração falsa por meio de utilização indevida de créditos de natureza não tributária para compensar os débitos declarados

Em relação ao ponto primordial aqui discutido, convém destacar de pronto o comando legal empregado para aplicação da multa, que em sua redação original foi assim redigido:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

Posteriormente foi veiculada a Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que promoveu alterações no artigo 18, da Lei nº 10.833/2003:

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam 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 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.

§ 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.

[...]

Por fim, a Lei nº 11.488/2007, trouxe nova redação ao citado artigo 18:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos [§§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#).

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 3º 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 reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Como se vê, a legislação de regência limitou a imposição de multa isolada qualificada aos casos em que se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo e nas hipóteses de compensação considerada não declarada. Ou seja, as alterações introduzidas no artigo 18 da Lei 10.833/2003 restringiram substancialmente as hipóteses de aplicação da multa isolada, a qual era anteriormente aplicada de forma abrangente para compensações indevidas, passando a mesma a ser aplicada apenas para hipótese em que restar comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Assim, considerando a nova redação do caput do art. 18 da lei 10.833, de 2003, quanto às situações em que se comprova a "*falsidade*" da declaração, independente se no crédito ou no débito, admite-se a aplicação de multa isolada (art. 18, §2º, Lei 10.833/03).

De fato, a multa em apreço está condicionada a comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o que me leva a conclusão de que essa penalidade exige a comprovação do elemento subjetivo dolo, ainda que dispensável a presença especial intuito de agir, visto que a leitura do preceptivo releva que o legislador não elegeu qualquer elemento específico como requisito para imposição da multa.

Neste eito, exige-se que a fiscalização aponte a existência do dolo praticado pelo contribuinte que conduza à falsidade da declaração, sendo um dever da autoridade fiscal aplicar a penalidade com descrição e suporte em provas da ocorrência da falsidade das PER/DCOMP's.

Conduto, no presente caso, entendo que a fiscalização não comprovou, de forma integral, ter havido falsidade nas declarações apresentada pelo contribuinte.

Ora, o fato do contribuinte utilizar crédito derivado de Reclamação Trabalhista de Terceiros (JCBV-054/90) de natureza não tributária, por si só, não é elemento suficiente para concluir pela falsidade nas compensações efetuadas.

Soma-se à isso, que a maioria dos débitos apontados nas PER/DCOMP's já haviam sido pagos em data anterior a transmissão das declarações e consequentemente do início de procedimento fiscal, demonstrando, assim, que ao invés de pratica doloso, houve apenas um equívoco por parte do contribuinte.

Inclusive, as informações sobre os equívocos cometidos pela Recorrente, foram devida e antecipadamente informados à fiscalização, que inicialmente ignorou esses fatos e preferiu realizar a lavratura do Auto de Infração, sendo que posteriormente (vide relatório de diligência fiscal), atestou que de fato, a maioria dos débitos declarados já haviam sido recolhidos.

Deste modo, entendo que a multa isolada aplicada em relação aos pagamentos realizados em data anterior a transmissão das declarações deve ser afastada, posto que não restou comprovada pela fiscalização, a pratica por parte da Recorrente de qualquer conduta dolosa quanto à falsidade nas compensações, tal com o exige o artigo 18, da Lei nº 10.833/2003.

Por outro lado, entendo que a multa isolada deve ser mantida em relação aos pagamentos realizados após o início do procedimento fiscal (vide valores devidamente apontados no relatório de diligência), posto que nesta parte houve débito indevidamente compensado, incidindo, assim, a aplicação da famigerada multa.

Processo nº 19515.002341/2007-22
Acórdão n.º **3302-003.621**

S3-C3T2
Fl. 6

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter a aplicação da multa isolada somente em relação aos pagamentos realizados após o início do procedimento fiscal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator