



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 11065.000040/2005-36  
**Recurso nº** 137.582 Voluntário  
**Matéria** MULTA DIVERSA  
**Acórdão nº** 303-35.388  
**Sessão de** 18 de junho de 2008  
**Recorrente** PLÁSTICOS SUZUKI LTDA.  
**Recorrida** DRJ-PORTO ALEGRE/RS

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2002, 30/06/2003

MULTA ISOLADA AGRAVADA DE 150%. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS ADMINISTRADOS PELA SRF COM TÍTULOS DA ELETROBRÁS. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.


Não se pode aplicar a multa de ofício agravada quando não resta comprovado nos autos, o evidente intuito de fraude, por parte da autuada, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não caracterizado na hipótese dos autos.

MULTA ISOLADA DE 75%. ARTIGO 44, INCISO I, DA LEI Nº 9.430, DE 27.12.1996. APLICABILIDADE. Devida, 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 II, do artigo 44, da Lei nº9.430/96.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para desagravar a multa de ofício. Os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão. O Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto fará declaração de voto.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NANCI GAMA  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, e Heroldes Bahr Neto.



## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da Primeira Turma da DRJ – Porto Alegre (RS), que manteve auto de infração exigindo crédito tributário no valor de R\$ 1.537.232,49 em decorrência de multa capitulada no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96, por suposto intuito de fraude do contribuinte ao apresentar Declaração de Compensação de Crédito seu de natureza não tributária, originado de empréstimo compulsório sobre energia elétrica à Eletrobrás. A autoridade fazendária lavrou o referido auto por entender que, a compensação realizada pelo contribuinte, para zerar débitos de IRPJ, CSLL, IPI, COFINS e PIS, com créditos de natureza não tributária, caracterizou “*evidente intuito de fraude*”.

Inconformada com o lançamento, a Recorrente interpôs tempestivamente impugnação, na qual, alega, em síntese:

- *ser nulo o auto de infração em face de omissão na descrição da matéria tributável;*
- *inexistir fato típico a ensejar a aplicação de norma penalizadora, pois as compensações efetuadas ainda estão pendentes de julgamento nos autos do processo administrativo nº 11065.003707/2002-18;*
- *não terem as Obrigações Eletrobrás natureza jurídica de títulos públicos, como afirmado no auto de infração;*
- *não poder a Lei nº 11.051, de 29/12/2004, ser aplicada retroativamente, a fatos ocorridos de 31/08/2002 a 30/09/2004;*
- *ser confiscatória a multa aplicada;*
- *ser inaplicável a multa por ofensa ao princípio constitucional da dosimetria da pena conjugada com o da tipicidade cerrada;*

O órgão de origem (a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS) julgou procedente o lançamento, conforme a ementa abaixo:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 31/12/2002, 30/06/2003*

*Ementa: COMPENSAÇÃO DE TÍTULOS*

*PÚBLICOS COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.*

*EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. IMPOSIÇÃO*

*DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.*

*PROCEDÊNCIA.*

*É procedente a imposição de multa de ofício qualificada nos casos em que a compensação efetivada pela contribuinte caracteriza evidente intuito de fraude.*

*Lançamento Procedente.*

Ciente desta decisão, o contribuinte recorreu da decisão junto ao Conselho de Contribuintes, reiterando as alegações constantes de sua impugnação e apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

*em mandado de segurança impetrado pela recorrente, foi proferida sentença favorável, em que foi concedida a segurança, determinando que a Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo se absteresse de proceder à cobrança dos débitos compensados acerca do pedido administrativo de compensação.*

*não pode a autoridade julgadora administrativa abster-se de apreciar os aspectos constitucionais invocados, como feito pela DRJ de Porto Alegre, que em seu acórdão, não se manifestou sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, assim como sobre a inaplicabilidade da multa por ofensa ao princípio constitucional da dosimetria da pena.*

*não há como dizer que a compensação feita é irregular, pois o pleito administrativo de compensação ainda encontra-se pendente de julgamento, não existindo qualquer fato típico que possa ensejar a aplicação da presente multa isolada.*

*É o Relatório.*



## Voto

Conselheira NANCI GAMA, Relatora

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A matéria trazida a este Conselho já foi objeto de julgamento realizado nesta Casa, encontrando-se vencedor o resultado a que me filio, e cujo fundamento tenho a honra de transcrever como meu, o voto elaborado pelo eminente Conselheiro Dr. Nilton Luiz Bartoli:

“Apurado estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Consoante se observa do Auto de Infração e Relatório do Trabalho Fiscal (fls. 02/13), cinge-se a controvérsia à cominação de multa isolada prevista nos artigos 43, 44, §1º, inciso II e 61, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/96.

Inicialmente, cumpre apreciar as preliminares de nulidade levantadas pela ora Recorrente, consubstanciadas no fato da DRJ/Porto Alegre não ter analisado o mérito da questão, por não ter apreciado os aspectos constitucionais invocados, bem como na obrigatoriedade da perfeita descrição da matéria tributável, como requisito de validade do auto de lançamento.

No tocante a primeira preliminar apontada pela Recorrente, entendo como equivocada, haja vista que se assentou no âmbito deste Conselho, que a instância administrativa carece de competência para apreciar inconstitucionalidade de lei, o que não deixa de ser o caso, ao contrário do que deseja fazer entender a Recorrente. Além disso, pode-se dizer que as questões suscitadas pela Recorrente se confundem com a própria análise do mérito da lide, as quais foram apreciadas pela decisão *a quo* e também serão objeto de análise a seguir.

Outrossim, também não há qualquer omissão na descrição da matéria tributável, pois, inclusive, o Relatório do Trabalho Fiscal (05/11) traz os fatos e fundamentos ensejadores da autuação.

Feitas tais considerações prossigo com o exame da lide.

A autuação fiscal aponta para a ocorrência da infração tipificada nos dispositivos acima destacados, tendo em vista compensação de crédito de natureza não tributária, originado de empréstimo compulsório sobre energia elétrica à Eletrobrás, com débitos de IRPJ, CSLL, IPI, Cofins e Pis devidos.

Neste contexto, pretende aplicar multa isolada pelo fato do contribuinte ter efetuado compensação indevida.

Por outro lado, defende a Recorrente que inexistente fato típico a ensejar a aplicação de norma penalizadora, pois as compensações efetuadas estão pendentes de julgamento nos autos do processo administrativo nº 11065.003707/2002-18.

Além disso, destaca que em ação de Mandando de Segurança, objetivando seguimento de Recurso ao Conselho de Contribuintes no mencionado processo administrativo, obteve segurança, a qual determinou o seguimento do referido Recurso ao Conselho, bem como determinou que a Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo se absteresse de proceder a cobrança dos débitos compensados até que fosse proferida decisão definitiva acerca do pedido administrativo de ressarcimento/compensação.

Neste ponto, destaque-se que o processo administrativo em referência não se encontra mais pendente de julgamento, consoante se pode notar de extratos retirados do *site* dos Conselhos de Contribuintes. Vejamos:

<b>Recurso:</b>	<b>Número do</b>	<b>129760</b>
Tipo do Recurso:		<b>VOLUNTÁRIO</b>
Data de Entrada:		<b>06/04/2004</b>
Número do Processo:		<b>11065.003707/2002-18</b>
Nome do Contribuinte:		<b>PLÁSTICOS SUZUKI LTDA.</b>
Matéria:		<b>EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO</b>

**Andamentos:**

06/04/2004 –Aguardando Distribuição  
11/06/2004 - Distribuído para Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
09/07/2004 - Sorteado para Relator: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
13/08/2004 - Para Relatar, Conselheiro: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
14/12/2004 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 26/01/2005 - 14:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
26/01/2005 - Com Pedido De Vista, Conselheiro: MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
04/02/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 23/02/2005 - 14:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
23/02/2005 - Com Pedido De Vista, Conselheiro: LUIS ANTONIO FLORA  
01/03/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 17/03/2005 - 09:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
17/03/2005 - Com Pedido De Vista, Conselheiro: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES  
CHIEREGATTO  
30/03/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 13/04/2005 - 14:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
13/04/2005 - Retirado De Pauta, Conselheiro: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
01/06/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 15/06/2005 - 14:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
15/06/2005 - Retirado De Pauta, Conselheiro: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
21/06/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 05/07/2005 - 09:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
05/07/2005 - Com Pedido De Vista, Conselheiro: DANIELE STROHMEYER GOMES  
26/07/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 11/08/2005 - 09:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA  
11/08/2005 - Retirado De Pauta, Conselheiro: DANIELE STROHMEYER GOMES  
30/08/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 12/09/2005 - 09:00, Tipo Pauta:  
NORMAL, ORDINÁRIA

12/09/2005 - Com Pedido De Vista, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
05/10/2005 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 18/10/2005 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
18/10/2005 - Decisão/Ementa - Acórdão Nº: 302-37081 - NCM  
20/10/2005 - Em Formalização Com O Relator, Conselheiro: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
27/10/2005 - Em Formalização Para Edição De Texto, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
01/11/2005 - Em Formalização Aguardando Assinatura Do Relator, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
11/11/2005 - Em Formalização Aguardando Assinatura Do Presidente, Conselheiro: JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
16/11/2005 - Formalizado Aguardando Ciência Do Procurador Da Fazenda Nacional, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
29/11/2005 - Para Expedição, Seção: SEPAP  
01/12/2005 - Expedido, Órgão: DRF-NOVO HAMBURGO/RS  
01/12/2005 - Expedido, Órgão: DRF-NOVO HAMBURGO/RS  
25/05/2006 - Retorno Com Embargos De Declaração, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
25/05/2006 - Para Informação Ou Exame, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
20/06/2006 - Sorteado para Relator: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
21/06/2006 - Para Informação Ou Exame, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
21/06/2006 - Para Informação Ou Exame, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
21/06/2006 - Para Informação Ou Exame, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
21/11/2006 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 07/12/2006 - 11:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
07/12/2006 - Retirado De Pauta, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
29/12/2006 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 25/01/2006 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
09/01/2007 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 25/01/2007 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
25/01/2007 - Retirado De Pauta, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
06/02/2007 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 28/02/2007 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
28/02/2007 - Retirado De Pauta, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
14/03/2007 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 29/03/2007 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
29/03/2007 - Retirado De Pauta, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
29/03/2007 - Com O Procurador Da Fazenda Nacional Para Vista/ Contra-razões, Procurador: Maria Cecília Barbosa  
30/03/2007 - Retorno Com Contra-razões, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
30/03/2007 - Para Relatar, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
10/04/2007 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 25/04/2007 - 14:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
25/04/2007 - Retirado De Pauta, Conselheiro: MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM  
09/05/2007 - Colocado em Pauta, Data Sessão: 23/05/2007 - 09:00, Tipo Pauta: NORMAL, ORDINÁRIA  
23/05/2007 - Decisão/Ementa - Acórdão Nº: 302-38668 - EDR  
23/05/2007 - Decisão/Ementa - Acórdão Nº: 302-38668 - EDR

cb  
wh

25/05/2007 - Em Formalização Com O Relator, Conselheiro: MÉRCIA HELENA  
TRAJANO DAMORIM  
04/06/2007 - Em Formalização Para Edição De Texto, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
04/06/2007 - Em Formalização Aguardando Assinatura Do Relator, Câmara: SEGUNDA  
CÂMARA  
13/06/2007 - Em Formalização Aguardando Assinatura Do Presidente, Câmara:  
SEGUNDA CÂMARA  
22/06/2007 - Formalizado Aguardando Ciência Do Procurador Da Fazenda Nacional,  
Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
01/08/2007 - Formalizado Aguardando Ciência Do Procurador Da Fazenda Nacional,  
Procurador: CAT/PGFN  
09/08/2007 - Para Expedição, Seção: SEPAP  
09/08/2007 - Expedido, Órgão: DRF-NOVO HAMBURGO/RS  
06/11/2007 - Retorno Diverso, Câmara: SEGUNDA CÂMARA  
04/12/2007 - Em Formalização Com O Relator Designado, Conselheiro: LUIS ALBERTO  
PINHEIRO GOMES DE ALCOFORADO  
26/02/2008 - Para Expedição, Seção: SEPAP  
05/03/2008 - Expedido, Órgão: DRF-NOVO HAMBURGO/RS


E, veja-se o decidido no Acórdão nº 302-37081:

*“RESTITUIÇÃO – EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE  
ENERGIA ELÉTRICA – PROCESSUAL – JULGAMENTO.  
COMPETÊNCIA REGIMENTAL. Não se inclui na competência  
regimental dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda o  
julgamento de Recurso Voluntário que verse sobre pedido de  
restituição de valores pagos a título de empréstimo compulsório sobre  
energia elétrica. Recurso não conhecido.”*

Além disso, mesmo os Embargos de Declaração apresentados pela Recorrente,  
através do acórdão 302-38668 restaram rejeitados, mantendo o que antes fora decidido.

No mais, o que permanece na pendência de julgamento, é na realidade a  
segurança obtida em Mandado de Segurança, com apelação da União pendente de análise pelo  
TRF 4ª região:

Consulta Processual Unificada - Resultado da Pesquisa  
**APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2003.71.08.010487-8 (TRF)**  
**Originário:** MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2003.71.08.010487-8 (RS)  
**Data de autuação:** 14/10/2004  
**Relator:** Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK - 1ª TURMA  
**Órgão Julgador:** 1ª TURMA  
**Órgão Atual:** GAB. Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK  
**Localizador:** 36B  
**Situação:** MOVIMENTO  
**Assuntos:**  
1. Energia Elétrica  
2. Cofins  
3. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido





- 4. PIS
- 5. Compensação

**PARTES**

(Clique aqui para mostrar todas as partes/advogados)

**APELANTE: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)**

Advogado: Simone Anacleto Lopes

**APELADO: PLASTICOS SUZUKI LTDA/**

Advogado: Paulo Ricardo Franceschetto Junqueira e outros

**PROCESSOS RELACIONADOS**

MANDADO DE SEGURANCA N° 2003.71.08.010487-8 (RS)

**FASES**

**16/02/2007 15:40** Recebimento GUIA NR.: 70021739 ORIGEM :  
SECRETARIA DA 1A. TURMA

**15/02/2007 14:54** Remessa Interna GUIA NR.: 070021739 DESTINO:  
GAB. Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK

**15/02/2007 14:22** Recebimento GUIA NR.: 70021605 ORIGEM : GAB.  
DES. FEDERAL JOEL ILAN PACIORNIK

**15/02/2007 14:19** Remessa Interna GUIA NR.: 070021605 DESTINO:  
SECRETARIA DA 1a. TURMA

**21/07/2006 16:11** Atribuição - Sucessão - n. 41060 Motivo:  
APOSENTADORIA

**17/11/2004 13:41** PROCESSO RECEBIDO NO GABINETE GUIA NR. :  
40161876 ORIGEM : SECRETARIA DA 1A. TURMA

**16/11/2004 16:32** CONCLUSAO AO RELATOR COM PARECER DO MINISTERIO  
PUBLICO GUIA NR.: 040161876 DESTINO: GAB. Des. Federal WELLINGTON  
MENDES DE ALMEIDA

**16/11/2004 16:12** PROCESSO RECEBIDO DO MINISTERIO PUBLICO FEDERAL

**08/11/2004 09:56** PROCESSO REMETIDO AO MINISTERIO PUBLICO FEDERAL  
GUIA NR.: 040156661 DESTINO: MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL

**05/11/2004 12:58** DISTRIBUIÇÃO POR PREVENÇÃO Distribuição por prevenção a  
órgão (2003.04.01.033617-6) normal do dia 05.11.2004 - n. 31304

Neste contexto, seria possível a imposição de multa isolada em relação à pretensa infração tributária, já que não mais pendente de julgamento o pedido de ressarcimento/compensação, ao contrário do que defende a Recorrente.

Cabe-nos agora a análise da legislação que fundamenta a cobrança da multa isolada (43, 44, §1º, inciso II e 61, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/96).

Vejamos:

Com efeito, o caput do artigo 43 da Lei nº 9.430/96 prevê a possibilidade de exigência de multa isolada:

*ds*  
*wn*  
9

*“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.” (g.n.)*

Na seqüência, a redação do artigo 44, vigente à época, dispunha:

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

*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;*

*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 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;*

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*(...)*

*V - Isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pagou ou recolhido”. (g.n.)*

Já os mencionados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 esclarecem:

*“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.”*

Assim, no caso dos autos, houve a aplicação de multa isolada com o percentual agravado, por considerar o autuante que teria ocorrido evidente *intuito de fraude*.

Ocorre que, entende este Conselheiro que a Recorrente apenas submeteu ao Fisco um pedido de homologação de compensação de seus débitos com títulos públicos, os quais julgou serem títulos hábeis para quitação das suas pendências tributárias.

*ds*  
*WR*

Não é possível, no entanto, vislumbrar no caso presente qualquer intuito de fraude neste procedimento, ao contrário, deve-se reconhecer que houve, por parte da Recorrente, boa-fé, o que não se poderia afirmar se fosse o caso, por exemplo, de ter havido compensação feita apenas na contabilidade da empresa, com posterior informação, via DCTF, de que não haveria nenhum tributo a ser pago.

Logo, tem-se que o fato típico hipoteticamente previsto na norma penal não foi verificado no mundo dos fatos.

O Direito Penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio -- que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição -- da tipicidade da norma, i.e., que o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. "Nullum crimen nulla poena sine lege" é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

Salta aos olhos que o dispositivo transcrito, não se adequa ao fato tido como delituoso, i.e., a distinção entre a conduta dita como delituosa e a descrição normativa do fato punível é manifesta, o que afasta de imediato a exigência desta multa.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser aplicado sobre uma presunção de fato que, na realidade não se verificou.

De acordo com Damásio E. de Jesus, in "Comentários ao Código Penal", fato delituoso é aquele que se encaixa, se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador. Tipo é o conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei penal.

Assevera Victor Villegas, com propriedade, que "A punibilidade de uma conduta exige sua exata adequação a uma figura legal. Contudo, tal adequação claudicará se a descrição do procedimento punível for incompleta ou confusa, não revelando conteúdo específico e expressão determinada."

Gerd W. Rothmann, por sua vez, (in "A Extinção da Punibilidade nos Crimes contra a Ordem Tributária" RT-718/95, pg. 536/549) destaca que:

*"Tanto o crime fiscal como a mera infração administrativa se caracterizam pela antijuridicidade da conduta, pela tipicidade das respectivas figuras penais ou administrativas e pela culpabilidade (dolo ou culpa).*

*A antijuridicidade envolve a indagação pelo interesse ou bem jurídico protegido pelas normas penais e tributárias relativas ao ilícito fiscal.*

(...)

*A tipicidade é outro requisito do ilícito tributário penal e administrativo. O comportamento antijurídico deve ser definido por lei, penal ou tributária. Segundo RICARDO LOBO TORRES (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 1993, pg. 268), a tipicidade é a*



*possibilidade de subsunção de uma conduta no tipo de ilícito definido na lei penal ou tributária.*

(...)

*Nisto reside a grande problemática do direito penal tributário: leis penais, freqüentemente mal redigidas, estabelecem tipos penais que precisam ser complementados por leis tributárias igualmente defeituosas, de difícil compreensão e sujeitas a constantes alterações."*

E, na mesma esteira doutrinada pelo festejado penalista Basileu Garcia (Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, pg. 195):

*"No estado atual da elaboração jurídica e doutrinária, há pronunciada tendência a identificar, embora com algumas variantes, o delito como sendo a ação humana, antijurídica, típica, culpável e punível.*

*O comportamento delituoso do homem pode revelar-se por atividade positiva ou omissão. Para constituir delito, deverá ser ilícito, contrário ao direito, revestir-se de antijuricidade. Decorre a tipicidade da perfeita conformidade da conduta com a figura que a lei penal traça, sob a injunção do princípio nullum crimen, nulla poena sine lege. Só os fatos típicos, isto é, meticulosamente ajustados ao modelo legal, se incriminam."*

Já tivemos oportunidade de apreciar tese paralela em outro feito perante este mesmo E. Conselho, consignando no nosso voto que tais elementos fáticos estavam ausentes naqueles processos, como também estão ausentes no caso presente. Daí não ser punível a conduta do agente.

Não será demais reproduzir mais uma vez a lição do já citado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, que ao estudar o FATO TÍPICO ( obra citada - 1º volume - Parte Geral (Ed. Saraiva - 15ª Ed. - pág. 197) ensina:

*"Por último, para que um fato seja típico, é necessário que os elementos acima expostos (comportamento humano, resultado e nexa causal) sejam descritos como crime"*

*"Faltando um dos elementos do fato típico a conduta passa a constituir em indiferente penal. É um fato atípico."*

Nesta mesma linha de raciocínio nos ensina CLEIDE PREVITALI CAIS, in O Processo Tributário, assim preleciona o princípio constitucional da tipicidade:

*"Segundo Alberto Xavier, "tributo, imposto, é pois o conceito que se encontra na base do processo de tipificação no Direito Tributário, de tal modo que o tipo, como é de regra, representa necessariamente algo de mais concreto que o conceito, embora necessariamente mais abstrato do que o fato da vida." Vale dizer que cada tipo de exigência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência. "No Direito Tributário a técnica da tipicidade atua não só sobre a hipótese da norma tributária material, como também sobre o seu mandamento. Objeto da tipificação são, portanto, os fatos e os efeitos, as situações jurídicas iniciais e as situações jurídicas finais."*

*O princípio da tipicidade consagrado pelo art. 97 do CTN e decorrente da Constituição Federal, já que tributos somente podem ser instituídos, majorados e cobrados por meio da lei, aponta com clareza meridiano os limites da Administração neste campo, já que lhe é vedada toda e qualquer margem de discricionariedade." (Grifo nosso)*

Como nos ensinou Cleide Previtalli Cais "... cada tipo de abrangência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência... ", já que "... lhe é vedada (à Administração) toda e qualquer espécie de discricionariedade."

O fato típico deve encaixar-se por completo na hipótese da norma penal, sob o risco de a aplicação pairar no instável plano da presunção.

No mais, a fiscalização sequer demonstrou o fato que indicaria o intuito de fraude, valendo-se somente do Ato Declaratório nº 17, de 2/10/2002 (fls. 08), o que por si só não pode determinar a configuração de intuito de fraude."

Diante do exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao presente Recurso Voluntário, para determinar a exclusão da multa qualificada, mantendo os 75% previstos no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96, pelas razões acima expostas.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2008

  
NANCI GAMA - Relatora

*h n*

## Declaração de Voto

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO

A i. relatora votou por determinar a exclusão da multa qualificada, mantendo os 75% previstos no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96 (redução de 150% para 75%), por entender não haver sido comprovado o evidente intuito de fraude.

Peço vênia à i. relatora para discordar do judicioso voto condutor do acórdão prolatado nos autos do presente recurso voluntário, pois entendo que a situação ora examinada é um típico caso de aplicação do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Analisemos a legislação que fundamentava, à época dos fatos ocorridos, a cobrança da multa isolada, os arts. 43 e 44, da Lei nº 9.430/96.

O *caput* do artigo 43 da Lei nº 9.430/96 prevê a possibilidade de exigência de multa isolada:

*“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.”* (grifei)

Na mesma Lei nº 9.430/96, a redação do artigo 44 dispunha que poderiam ser aplicadas as multas, nos casos de falta de pagamento, no percentual de setenta e cinco por cento ou, 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, no percentual de cento e cinquenta por cento:

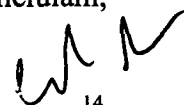
*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*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;*

*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.*

*(...)”*

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 dispôs sobre as hipóteses de evidente intuito de fraude praticada em pedidos ou declarações de compensação, que incluíam,



expressamente, as hipóteses em que o crédito oferecido à compensação fossem de natureza não-tributária, *verbis*:

*“Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, de 2 de outubro de 2002 DOU de 4.10.2002*

*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 nº 259, 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, 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 às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial”. (grifei)*

Por entender que o referido Ato Declaratório Interpretativo tratava-se apenas de interpretação autêntica da legislação e, portanto, não inovava no ordenamento jurídico, julgo que a multa agravada foi corretamente aplicada.

No entanto, a legislação que trata da matéria foi alterada pela Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao parágrafo 4º do art 18. da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

*“Lei 10833/2003*

*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 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 ao 3º (omissis)*

*§ 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*

*ewh*

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 (omissis) (grifei)

E o caso discutido no presente processo enquadra-se nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em que a compensação considera-se não-declarada. Vejamos:

“Lei 9.430/96

Art. 74.

(omissis)

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

I – (omissis);

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

a) a d) (omissis)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004) (grifei)

Portanto, a penalidade hoje aplicável à infração cometida pela recorrente é aquela prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

De se aplicar, neste caso, a regra insculpida no art. 106, II, “c”, do CTN, transcrita a seguir, por tratar-se de ato não definitivamente julgado, aplicando-se a atual legislação, mais benéfica à recorrente:

“Lei nº 5.172/66 (CTN)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”. (grifei)

*ent*



Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para determinar a **aplicação retroativa da multa menos severa**, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 27.12.1996, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2008



CELSO LOPES PEREIRA NETO - Conselheiro