



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SÉTIMA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10380.002727/2007-32
<b>Recurso nº</b>	162.344 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTRO - Ex.: 2006
<b>Acórdão nº</b>	107-09.607
<b>Sessão de</b>	04 de fevereiro de 2009
<b>Recorrente</b>	SANTANA TEXTIL S/A
<b>Recorrida</b>	3ª TURMA/DRJ FORTALEZA/CE

---

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

Ementa:

**PENALIDADE – MULTA REGULAMENTAR –  
COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.**

Tendo as DCOMPs sido transmitidas quando estavam em vigor as regras previstas no *caput* do art. 18 da Lei 10.833/2003 e § 4º, com a redação que lhes foi dada pela Lei 11.051/2004, para a aplicação da multa regulamentar, na situação de compensação considerada não declarada quando o crédito é decorrente de ação judicial não transitada em julgado, deve estar caracterizada a prática das infrações previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, razão pela qual, a multa de 75% deve ser exonerada, uma vez que não há acusação de prática dessas infrações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTANA TEXTIL S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente



  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Relatora

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Hugo Correia Sotero, Valmar Fonseca de Menezes, Marcos Shigueo Takata, Selene Ferreira de Moraes e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

## Relatório

Trata-se de lançamento de multa regulamentar por compensação considerada não declarada, relativa aos fatos geradores de maio e setembro de 2005. A compensação foi efetuada sem que houvesse o trânsito em julgado da ação judicial em que pleiteava o direito à compensação.

A autuada promoveu durante o ano-calendário de 2005, compensações por meio do envio de 5 PER/DCOMP, transmitidas entre 13.05.2005 a 21.09.2005. Todas foram apreciadas, indeferidas e consideradas “não declaradas” mediante os respectivos processos administrativos. Por força do art. 18, § 4º, inciso I da Lei 10.833/2003, com as alterações da Lei 11.196/2005 e da MP 351/2007 foi efetuado o lançamento da multa isolada incidente sobre o total do débito indevidamente compensado (75%). Também foram citados no enquadramento legal dos autos, o art. 18 da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 11.051/2004.

O lançamento foi considerado procedente pela Turma Julgadora.

No recurso a contribuinte discute: (i) a prevalência do provimento judicial (a utilização dos saldos dos prejuízos e das bases negativas acumuladas), (ii) a jurisprudência deste Conselho em relação à multa isolada, (iii) que este colegiado pode apreciar a inconstitucionalidade de lei e que a Lei 11.051/2004, que deu nova redação à Lei 9.430/96, com ampliação do alcance da Lei Complementar 104/2001 é inconstitucional, (iv) a proibição do *bis in idem* penal (multa de mora e multa isolada), (v) a proibição das penas cruéis por ferir a principiologia do dissuadir e do arrepender para recuperar, (vi) a aplicação da lei mais benigna, no caso a MP 303/2006, que perdeu a validade em 27.10.2006, (vii) tratamento assegurado pelo art. 63 da Lei 9.430/96), (viii) natureza material dos fatos, onde aborda o princípio de dosimetria das penas fiscais, de que trata o art. 112 do CTN, (ix) Juntou artigo sobre “a Incompatibilidade das Penalidades Acessórias Desvinculadas do Interesse da Arrecadação ou da Fiscalização” do autor “Leonardo Alfradique Martins” (parte integrante da Edição nº 190 da Consulex).

É o Relatório.



## Voto

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

O litígio neste processo refere-se à exigência da multa isolada, lançada em decorrência de compensação considerada não declarada, nos termos da alínea “d”, inciso II, § 12, do art. 74, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.051/2004.

A base legal da multa isolada de 75% calculada sobre o total do débito indevidamente compensado é o art. 18, § 4º, I, da Lei 10.833/2003 com as alterações da Lei 11.196/2005 e da MP 351/2007, tendo sido também citado o art. 18 da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 11.051/2004. Seu valor é de R\$ 17.751.293,03.

As DCOMP foram transmitidas entre 13.05.2005 e 21.09.2005 e o auto de infração foi cientificado à interessada em 02.04.2007.

Dado que a recorrente apresentou argumentos sobre inconstitucionalidade da lei tributária, deve-se registrar que este colegiado, nos termos da súmula nº 2 deste Conselho, a seguir transcrita, não é competente para se pronunciar sobre essa matéria:

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A recorrente argumenta que compensou débitos por força de medida judicial, o que não é verdadeiro, pois consta no despacho decisório que considerou não declarada a compensação, que a decisão judicial não autorizou a compensação ou suspensão de exigibilidade de débitos não incluídos no REFIS.

Compreende-se melhor pelo texto da informação fiscal em que se baseou o despacho decisório. A contribuinte solicitou na ação judicial (i) a utilização dos saldos dos prejuízos e das bases negativas acumuladas para quitar também o principal do débito fiscal além das multas e juros, (ii) a utilização dos excedentes que se registrarem após a quitação dos débitos atualmente em aberto na quitação dos tributos administrados pela SRF, das operações normais e vindouras (...) e ainda determinar às ditas autoridades que recebam e mandem processar a declaração REFIS instituída pela IN SRF 43/2000 sem as restrições do art. 2º, II, a, de compensação do principal.

À data da informação fiscal não havia o trânsito em julgado da ação. O Juízo declarou (*incidenter tantum*) a inconstitucionalidade do art. 5º, § 5º, II, da Lei 9.964/00, e a liminar foi deferida para que as impetrantes pudessem utilizar os saldos dos prejuízos e bases negativas para quitar também o principal do seu débito fiscal. Assim, a decisão não albergou compensações com outros débitos não incluídos no REFIS.

Ademais, a contribuinte em sua impugnação ou em seu recurso não comprovou que possuía liminar lhe garantindo o direito de efetuar as compensações com débitos não incluídos no REFIS.

Portanto, não havia autorização judicial para que a contribuinte pudesse efetuar a compensação, além do que a compensação foi efetuada antes do trânsito em julgado da ação.

Argumenta a contribuinte a proibição do *bis in idem* penal, e que nos autos, está sendo penalizada duas vezes, a primeira pena, de 20% aplicada sobre os valores compensados, e a multa lançada de 75%.

Ocorre que não se trata de apenas uma conduta e sim de duas condutas. Uma é o atraso no recolhimento do tributo, que inclusive não está sendo exigido nestes autos. A outra é o fato de ter apresentado Declaração de Compensação antes do trânsito em julgado do processo judicial (inclusive sem amparo de autorização judicial), o que suspendeu a exigibilidade dos débitos até a apreciação das Declarações de Compensação, enquanto que se as DCOMPs não tivessem sido apresentadas, os débitos estariam disponíveis para cobrança e encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, em tempo menor. Portanto, trata-se de condutas distintas.

Sobre a aplicação da multa isolada na situação de **compensação indevida e hipóteses de aplicação**, tratou o art. 18 da Lei 10.833/2003, que em sua redação original previa:

*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.*

*§ 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.*

Por esse dispositivo legal, a multa a ser aplicada é de 75% ou 150% (prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64) ou ainda de 112,5 e 225%, na redação da Lei 9.430/96, vigente quando da edição do art. 18 da Lei 10.833/2003.

O art. 25 da Lei 11.051/2004 deu nova redação ao *caput* do art. 18 e § 2º e incluiu o § 4º:

*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 n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.*

.....  
*§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996." (NR)*

Com a nova redação do art. 18 da Lei 10.833/2003, dada pelo art. 25 da Lei 11.051/2004, o *caput* do art. 18, limitou a imposição da multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada por sujeito passivo, às hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 9.430/96. O § 2º trata do percentual de multa a ser aplicado, de 150%, ou de 225%, no caso de agravamento.

O art. 4º do art. 18 da Lei 10.833/2003 que foi incluído pelo art. 25 da Lei 11.051/2004, estabelece que a multa prevista no *caput* também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/96. Transcrevo o art. 74 da Lei 9.430/96, já com a nova redação da Lei 11.051/2004.

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)*

*§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

*II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

*d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

O *caput* do art. 74 da Lei 9.430/96 estabelece que o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativos a tributo ou contribuição administrado pela SRF passível de restituição, poderá utiliza-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pelo mesmo órgão.

O § 12 estabelece as hipóteses em que será não declarada a compensação, o inciso II, trata do crédito, e a letra "d" refere-se à situação em que o crédito é decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

Ou seja, a multa prevista no *caput* do art. 18 da Lei 10.833/2003, na nova redação do art. 25 da Lei 11.051/2004, será aplicada nos casos de não-homologação de

compensação declarada pelo sujeito passivo, somente nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio).

E essa mesma multa também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses em que o crédito seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado, o que nos leva a concluir que para a aplicação da multa por compensação não declarada na hipótese mencionada, também deve estar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

E nos autos, está caracterizada a prática dessas infrações? Antes da resposta a essa pergunta deve-se comentar a alteração da legislação que se deu a seguir.

O art. 117 da Lei 11.196/2005 de 21.11.2005 (que produziu efeitos de acordo com o art. 132, a partir de 14.10.2005 - DCOMP transmitidas entre 13.05.2005 e 21.09.2005) deu nova redação ao § 4º do art. 18 da Lei 10.833/2003. Os percentuais da multa isolada poderiam ser de 75% (inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/96) ou de 150% (inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96) além da possibilidade de agravamento da multa já prevista antes.

*Art. 117. O art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vigência)*

*"Art 18. ....*

*§ 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:*

*I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;*

*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.*

*§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo." (NR)*

Com essa alteração, o § 4º não se refere mais à multa prevista no caput do artigo, pois foram inseridos os incisos I e II que estabelecem os percentuais da multa a serem aplicados, de 75%, ou de 150%, além da hipótese de agravamento da penalidade. Assim sendo, a partir da vigência desse artigo (14.10.2005, conforme o art. 132, II, "d"), a multa quando a compensação é considerada não declarada, também é devida nas hipóteses do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, permanecendo a multa de 150% para os casos de evidente intuito de fraude definidos nos arts. 71 a 73 da Lei. 4.502/64 (inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96).

Portanto, para as declarações transmitidas a partir de 14.10.2005, é possível a aplicação da multa de 75% ou de 150%, além da hipótese de agravamento. Entretanto, as



DCOMP foram transmitidas antes dessa data, vigorando a legislação anterior, que previa a aplicação da multa nas hipóteses de infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Aduz a recorrente que quando da redação da MP 303/2006, esqueceram de compatibilizar o novo texto do art. 44 da Lei 9.430/96, com o art. 18 da Lei 10.833/2003, que serviu de base para o lançamento, o que tornaria impossível a aplicação da multa durante a vigência da MP 303/2006, e que a providência retificadora somente veio a ocorrer com a edição da MP 351 de 22.01.2007.

A MP 303/2006 em seu art. 18 deu nova redação ao art. 44 da Lei 9.430/96. O inciso I trata da multa de 75% e o inciso II que antes se referia à multa de 150%, passou a tratar da multa exigida isoladamente de 50%, sobre o valor do pagamento mensal. A multa de 150% passou a ser tratada no § 1º. O § 1º por sua vez, tinha 4 incisos, sendo que as hipóteses dos incisos III e IV passaram às alíneas “a” e “b” do inciso II.

Concluiu a recorrente que as recorrências do art. 18 da Lei 10.833/2003 ficaram ao relento ante a nova redação dada pela MP 303/2006 ao art. 44 da Lei 9.430/96, pois o inciso I passou a cuidar da multa de 75% e o inciso II da multa de 50%. Assim, para os casos de evidente intuito de fraude, a multa passou a 50%. Destaca que somente com a edição da MP 351/2007 eliminou-se esse absurdo, entretanto, entende a recorrente, que essa retificação posterior não pode retroagir para prejudicar. Afirma que não há leitura possível ao art. 18 da Lei 10.833/2003 durante o período de vigência da MP 303/2006.

Entretanto, não merece ser acolhido esse raciocínio da contribuinte porque a MP não foi convertida em Lei. Poderia haver dúvidas se as DCOMP tivessem sido transmitidas nesse período, se o lançamento ou julgamento de primeira instância tivesse ocorrido nesse período, o que de fato, não ocorreu.

Posteriormente, com a edição da MP 351/2007 convertida na Lei 11.488/2007, foi dada nova redação ao art. 18 da Lei 10.833/2003:

*Art. 18. Os arts. 3º e 18 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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

*§ 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.*

*§ 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.*

*§ 5ª Aplica-se o disposto no § 2ª do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2ª e 4ª deste artigo.”  
(NR)*

A mesma Lei 11.488/2007 deu nova redação ao art. 44 da Lei 9.430/96:

*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)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8ª da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*b) na forma do art. 2ª desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 1ª 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)*

*§ 2ª Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1ª, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*(...)*

Assim, o inciso I trata das hipóteses de aplicação da multa de 75%, o inciso II da multa exigida isoladamente de 50% e foi incluído o § 1º, que determina o percentual de 150% (duplicação do percentual do inciso I) nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Portanto, em relação à multa por compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/96, com as alterações na legislação citadas se aplica o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/96 (75%), duplicado na forma de seu § 1º, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, além da possibilidade do agravamento (§ 2º).

No caso dos autos, tendo as DCOMP sido transmitidas antes de 14.10.2005, vigorava, quando da transmissão, as regras previstas no art. 18 da Lei 10.833/2003 e § 4º, com a redação que lhes foi dada pela Lei 11.051/2004. Assim, para a aplicação da multa na situação de compensação considerada não declarada quando o crédito é decorrente de ação judicial não

transitada em julgado, deve estar caracterizada a prática das infrações previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Vimos que alterações posteriores na legislação previram a aplicação da multa de 75% nas hipóteses especificadas e a multa de 150%, nas hipóteses relacionadas com a prática de infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Assim, o que deve ser respondido, no caso em apreciação, é se houve ou não a acusação de prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

A fiscalização ao aplicar o percentual de 75%, não acusou o sujeito passivo de prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, e essa acusação não consta da descrição dos fatos contidos no auto de infração. As alterações posteriores da Lei 11.196/2005 e da MP 351/2007, não se aplicam ao caso, uma vez que estabeleceram uma nova hipótese de aplicação da multa de 75%, não prevista anteriormente.

Aplica-se ao caso, a legislação prevista no *caput* do art. 18 da Lei 10.833/2003, com a redação que lhe foi dada pela Lei 11.051/2004 e parágrafo 4º incluído pela mesma Lei 11.051/2004.

Se a fiscalização não acusou o sujeito passivo de prática de infrações previstas nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, não pode este colegiado, apreciar se houve ou não a prática dessas infrações, porque isso implicaria em novação, com cerceamento do direito de defesa.

Entendo que assiste razão à recorrente e deixo de apreciar os demais argumentos contidos no recurso, por não serem necessários à solução da lide

Do exposto, oriento meu voto para dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de fevereiro de 2009.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

