



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

**Processo n°** 10480.720023/2010-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.757 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de abril de 2017  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** UNA ENERGÉTICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

**MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. PROCEDÊNCIA.**

A multa de ofício aplicada sobre os créditos constantes em Declaração de Compensação considerada não declarada esta prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004 e Lei nº 11.196/2005.

**COMPENSAÇÃO. INFRAÇÕES. E PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Aplica-se a retroatividade benigna e cancela-se a aplicação de multa isolada lançada sob a égide da Lei 10.833/2003, em sua redação original, por compensação de débitos com créditos não tributários ou de terceiros quando tratar-se de compensação não homologada, por decisão da autoridade administrativa, isso porque referida multa a partir das inovações legislativas trazidas pela Lei nº 11.051, de 2004, foi situada em outro contexto: o das compensações consideradas não declaradas, a teor do § 4o do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.**

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

**Recurso Voluntário Parcialmente Provido**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, José Luis Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Winderley Moraes Pereira.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*"Trata o presente processo do Auto de Infração no valor de R\$ 2.688.833,54, referente à aplicação de multa isolada pela compensação indevida apresentada em diversas Declarações de Compensação (DCOMP) indicando créditos decorrentes de ação judicial não transitada em julgado, lavrado pela DRF/Recife (PE).*

*2. A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, parte integrante do Auto de Infração referenciado, e o Termo de Encerramento e Verificação Fiscal (fls. 153-158) informam que o interessado apresentou diversas DCOMP indicando crédito decorrente de ação judicial nº 2004.83.00.010519-8 (AMS nº 93.752/PE). A autoridade fiscal indicou que apresentação de créditos decorrentes de ação judicial não transitada em julgado é vedado desde a edição da Lei Complementar nº 104, de 2001, que inseriu o art. 170-A no Código Tributário Nacional.*

*2.1. Segundo o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, bem assim pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, posteriormente alterado pelas Leis nº 11.051, de 2004; 11.196, de 2005; e pela Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488; além da Medida Provisória nº 472, as indigitadas compensações foram consideradas não declaradas e em decorrência aplicada a multa isolada de 75%.*

*3. Consta ainda, no presente processo, o Parecer SAORT nº 174/2008, exarado em abril de 2008 pela DRF/João Pessoa (PB)1, dando conta que as DCOMP apresentadas pelo sujeito passivo indicando crédito referente ao Pedido de Ressarcimento de IPI vinculado ao processo nº 19647.003860/2004-60, apoiava-se em uma ação judicial não transitada em julgado.*

*3.1. A mencionada unidade paraibana esclareceu também que outra empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da interessada, no caso a UNA AÇUCAR E ENERGIA LTDA, amparada em um contrato de mútuo firmado, também apresentou diversas DCOMP indicando o já citado pedido de ressarcimento do IPI do processo nº 19647.003860/2004-60, mas*

*que a transferência de crédito de terceiros é vedada pela legislação tributária, além do que, também se apoiava na mesma decisão não transitada em julgado.*

*3.2. Em função disso, o Despacho Decisório de fls. 30-32, também exarado em abril de 2008, acolheu o teor do Parecer elaborado pela SAORT da DRF/João Pessoa: (i) indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito do IPI da pessoa jurídica interessada; (ii) não homologou diversas DCOMP, que relaciona, determinando a cobrança dos débitos indevidamente compensados; e (iii) considerou não declaradas outras diversas DCOMP, determinando a multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.*

*4. Após ser regularmente intimado da atuação em 15/01/2010, o sujeito passivo apresentou tempestivamente em 17/02/2010 a sua impugnação de fls. 177-195, para alegar, em síntese, que:*

*4.1. Após fazer um breve histórico da atuação, inicia a sua defesa sustentando que sobre o mesmo fato impositivo houve a imposição, concomitante, de duas penalidades, já que em face da compensação não homologada está sendo exigida uma multa em duplicidade (de ofício e isolada), tendo ambas a mesma base de cálculo, o que caracterizaria o bis in idem. Fez referências ao princípio da proporcionalidade e seus subprincípios para amparar suas alegações, bem assim a decisões administrativas do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (recursos números 158596 e 152115).*

*4.2. Em pedido sucessivo, apenas para argumentar, informou ter aderido ao parcelamento previsto na Medida Provisória nº 470, de 2009, e que, em função disso, faria jus a uma redução de 90% da multa aplicada, prevista no §1º do art. 3º da norma invocada.*

*4.3. Afirma que, de acordo com o quadro demonstrativo do Termo de Verificação, em relação às compensações consideradas não-homologadas, o agente fiscal aferiu um montante de R\$ 3.585.111,35. Alega que este valor está incorreto e que o referido Auto de Infração estaria eivado de nulidade, face a ausência e precisão do valor exigido. Tomou como exemplo os PER/DCOMP nº 28346.71474.050606.1.7.01-1850 e 08255.16647.050606.1.7.01-0236, conforme esquema abaixo:*

*1 Em virtude de as DCOMP terem sido transmitidas pela filial 02 da pessoa jurídica interessada, localizada na jurisdição da DRF/João Pessoa (PB).*

*4.4. Assevera que o valor, não só do tributo, como da presente multa, relativa ao PER/DCOMP nº 14686.07512.181006.1.3.01-0606, não pode ser exigida da impugnante, uma vez que foi transmitido pela empresa UNA AÇÚCAR E ENERGIA LTDA. Justifica que não é parte legítima para responder, seja pela compensação não homologada, seja pela multa isolada, no que tange aos valores exigidos neste PER/DCOMP e sustenta, novamente, vício suscetível de anular o Auto de Infração, ora impugnado.*

*4.5. Ademais, argúi, apenas pelo amor ao debate, que a referida DCOMP apenas foi transmitida em 14/01/2005 e que em tal data não havia previsão legal para imposição de multa isolada em face de compensação não homologada. Prossegue asseverando*

*que a previsão legal para a exigência da multa isolada sobre a compensação não homologada, considerada não declarada, só passou a ter previsão legal a partir de 2006, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005. E, como a lei tributária não retroage (segundo art. 150, inc. III, alínea "a", da Constituição Federal) não há como exigir a multa isolada em relação a DCOMP transmitida em 2005.*

*4.6. Requer a procedência da presente impugnação, para tornar nulo ou insubsistente o Auto de Infração atacado, tornando sem efeito a multa imputada. Em pedido sucessivo, requer a redução da multa em 90% em razão da adesão ao parcelamento da MP nº 470, de 2009."*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a impugnação, mantendo integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007*

*Ementa: COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. CRÉDITO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. Com o advento da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, será considerada não declarada a compensação em que o crédito informado seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.*

*MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. Relativamente às Declarações de Compensação apresentadas entre janeiro/2005 a março/2007, a compensação indevida, considerada não declarada pela utilização de crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado, é cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sobre o valor do tributo compensado indevidamente.*

*COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CABIMENTO. Na hipótese de compensação não declarada, deve-se constituir, por meio de auto de infração, o crédito tributário correspondente ao débito ainda não constituído/confessado, com exigência da multa de ofício de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e por meio de outro auto de infração a multa isolada a que se refere o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, tendo como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.*

*MEDIDA PROVISÓRIA Nº 470/2009. PARCELAMENTO ESPECIAL. EXTINÇÃO DE DÉBITO. REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA. REQUISITOS. A remissão parcial da multa isolada, prevista no §1º do art. 3º da Medida Provisória nº 470, de 2009, exigida em razão do aproveitamento indevido de incentivo fiscal (Crédito-Prêmio do IPI ou oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários com incidência de alíquota zero ou como não tributados), constitui procedimento atrelado à extinção do débito, em função da qual é exigida, no parcelamento especial previsto na citada norma. O referido benefício tributário não guarda nenhuma relação com o mérito do lançamento da multa isolada, uma vez que a sua eventual redução se dá por aplicação de anistia, a qual*

*pressupõe a adesão àquele parcelamento e a extinção do débito (principal).  
Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte.”*

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando as alegações apresentadas na impugnação, alegando que a multa isolada por pedido de compensação considerado não declarado não pode ser exigida em conjunto com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, pois configura flagrante *bis in idem*, visto que sobre um mesmo fato punível exige-se dupla penalidade.

Pede ainda a Recorrente, que caso seja decidido pela manutenção da exigência, que somente seja aplicada em relação às DCOMP transmitidas após 14/10/2005.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Observando o auto de infração verifica-se que a exigência decorre de despacho decisório que considerou não declarada as Dcomps arroladas ao despacho decisório de fls. 30 a 32.

A Recorrente que a multa não poderia ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Entendo, não assistir razão ao recurso. A exigência dos tributos compensados, com ou sem a exigência de multa de ofício, em nada interfere na exigência da multa por compensação considerada não declarada. A legislação é cristalina ao determinar a aplicação da multa, bastando somente para sua configuração, a existência do despacho considerando a compensação não declarada, não fazendo nenhuma vinculação a exigência dos tributos.

A multa foi lançada tendo como base legal o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

*“ 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 não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*§ 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 sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual: (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*I- previsto no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*II- 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 se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*§ 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)”*

Conforme consta dos autos, a exigência está prevista em lei e de aplicação obrigatória pela Autoridade Tributária.

Quanto a alegação de *bis in idem*, estando a legislação em plena vigência, este colegiado não pode se manifestar sobre alegações de ofensa a princípios constitucionais presentes na exigência fiscal. A vedação foi consolidada na súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

*“Súmula CARF nº 2*

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

Por fim, pede a Recorrente que a exigência seja mantida apenas para as DCOMP transmitidas após 14/10/2005, em razão das alterações na legislação promovidas pela Lei nº 11.051/2004, que teria determinado a multa por Dcomp não declarada somente poderia ser exigida nas situações que restasse caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio.

Entendo assistir razão ao pleito da Recorrente, o art. 25 da Lei nº 11.051/2004 alterou o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, que passou a determinar a aplicação da multa prevista por Dcomp não declarada somente nas situações nas hipóteses de fraude, sonegação ou conluio (art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/61), o mesmo artigo incluiu o § 2º e o § 4º, em que determinava a aplicação da penalidade do caput às situações em que a Dcomp fosse considerada não declarada no percentual de 150% previsto no art. 44, II da Lei nº 9.430/96. *verbis*.

*" 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.*

.....

*§ 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."*

Com a nova redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, restou configurada que a penalidade somente seria aplicada nas hipóteses do art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 no percentual de 150%.

A redação do art. 18 da Lei nº 10.833/ foi novamente alterada pelo art. 117 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que alterou o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, que ao incluir dentre as penalidades possíveis o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, passou a permitir o lançamento da multa no percentual de 75%, ou seja, nos pedidos de compensação considerados não declarados, a multa seria exigida, mesmo que não restasse configurada as hipóteses previstas no arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. O art. 117 da Lei nº 11.196/2005 foi assim redigido.

*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."*

O art. 132 da Lei nº 11.196/2005 definiu a data de 14/10/2005, como data em que passou a produzir efeito no mundo jurídico as alterações promovidas na penalidade por Dcomp não declarada.

*Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:*

*...*

*II - desde 14 de outubro de 2005, em relação ao disposto:*

*a) no art. 33 desta Lei, relativamente ao art. 15 da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996;*

*b) no art. 43 desta Lei, relativamente ao inciso XXVI do art. 10 e ao art. 15, ambos da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003;*

*c) no art. 44 desta Lei, relativamente ao art. 40 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004;*

*d) nos arts. 38 a 40, 41, 111, 116 e 117 desta Lei;*

Diante das alterações normativas, a penalidade por Dcomp considerada não declarada, quando não restasse configurada as hipóteses dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502//64, passou a ser novamente exigível a partir de 14/10/2005.

Considerando que os percentuais exigidos para a multa isolada no presente processo são de 75%, não estando comprovado nos autos as hipóteses previstas nos arts. 71 a

Processo nº 10480.720023/2010-12  
Acórdão n.º **3201-002.757**

**S3-C2T1**  
Fl. 459

---

73 da Lei nº 4.502//64, entendo, que as penalidades referentes as Dcomp transmitidas até esta data, não podem ser exigidas, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II do CTN).

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para cancelar as exigências fiscais referentes a Dcomp transmitidas antes da data de 14/10/2005.

Winderley Morais Pereira