



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.721884/2010-18  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.963 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2023  
**Recorrente** EMPRESA PEDROSA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. PEDIDO DE HABILITAÇÃO DO CRÉDITO INDEFERIDO.

Aplica-se a multa isolada de 75% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, constatado que a contribuinte apresentou declarações de compensação consideradas como não declaradas pela administração tributária, RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

Subsiste a penalidade se a conduta vedada por lei permanece passível de multa no mesmo percentual aplicado no lançamento.

ART. 63§ 8º DO RICARF

O crédito que **não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita ou proveniente de ação judicial sem trânsito em julgado** já era apenada por força da redação anterior, sendo que a Lei 11.196/05 apenas trouxe/fixou a multa para os 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Maurício Dalri Timm do Valle e Régis Xavier Holanda (Presidente). Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Dr. Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Participou do julgamento o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros (suplente eventual). Julgamento iniciado em 04/2023 e concluído em 23/08/2023, no período da tarde.

Nos termos do § 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, não participaram do julgamento, quanto ao conhecimento, os Conselheiros Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado para eventuais substituições) e Maurício Dalri Timm do Valle (suplente convocado), em razão dos votos proferidos, respectivamente, pelas Conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri na reunião de abril de 2023.

(assinado digitalmente)  
Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)  
Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)). Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (que votaram quanto ao conhecimento) e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (e-fls. 171/190) em face do V. Acórdão de nº 1302-004.901 de 14/10/2020 (e-fls. 158/165) da Colenda 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, que julgou o recurso voluntário do contribuinte que discutia apenas o lançamento da multa isolada tendo em vista a constatação de que a contribuinte apresentou Dcomps consideradas como não declaradas pela administração tributária.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrado, *verbis*:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2005, 2006**

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. PEDIDO DE HABILITAÇÃO DO CRÉDITO INDEFERIDO.**

***Aplica-se a multa isolada de 75% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, constatado que a contribuinte apresentou declarações de compensação consideradas como não declaradas pela administração tributária, RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE. Subsiste a penalidade se a conduta vedada por lei permanece passível de multa no mesmo percentual aplicado no lançamento.***

03 – Em seu recurso o contribuinte alega em síntese:

*a) As compensações formalizadas pela recorrente nos anos de 2005 e 2006 foram consideradas não declaradas por se respaldarem em decisão judicial ainda não transitada em julgado, enquadrando-se na hipótese do art. 74, § 12, d, da Lei 9.430/96;*

*b) Como consequência, a fiscalização não apenas deixou de homologar os valores compensados, mas também lançou multa de 75% sobre os montantes, indicando como fundamento legal o art. 18 da Lei 10.833/2003 c/c art. 44, I, da Lei 9.430/96.*

*c) Embora o auto de infração tenha englobado duas competências, 2005 e 2006, a recorrente optou, no seu recurso voluntário, por prosseguir, assim como faz agora, com a discussão referente apenas à multa do ano de 2005 (valor histórico de R\$ 344.263,07);*

*c) Ciente de que a compensação considerada não declarada, sem falsidade de declaração, sonegação, conluio ou fraude, não mais sofria imposição de multa, a recorrente apresentou impugnação à DRJ e, em seguida, recurso ao CARF, esclarecendo a atipicidade da sua conduta diante das alterações sofridas pelo art. 18 da Lei 10.833/2003 e pugnando pela retroatividade benigna das normas posteriores;*

*d) A interpretação divergente trazida à apreciação dessa Eg. Câmara diz respeito ao art. 18 da Lei 10.833/2003 e suas sucessivas alterações, envolvendo também art. 74, § 12, da Lei 9.430/96 e art. 106, II, do CTN, todos devidamente questionados pelo acórdão recorrido;*

04 – Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 275/279 foi dado seguimento ao recurso pelo seguinte tema: ***alterações ocorridas no art. 18 da Lei 10.833/2003 (principalmente a da Lei 11.488/2007), que teria suprimido a hipótese de incidência da multa de 75%, passando a ser aplicável tão somente nos casos de falsidade de declaração e sendo necessária a aplicação da retroatividade benigna, nos moldes do art. 106, II, do CTN.***

05 – A PGFN por sua vez às e-fls. 281/286 apresenta contrarrazões requerendo a manutenção do acórdão recorrido.

06 - O processo foi distribuído para essa C. Turma da CSRF de acordo com os termos das Portarias CARF n.º 22.564/2020 e 12.202/2021 que estendeu temporariamente à essa 2ª Turma as matérias constantes do seu anexo único para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª Turma da CSRF sendo esse o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

## Conhecimento

07 – O Recurso Especial do contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Paradigmas 9101-003.110 e 9303-002.115.

## Mérito

08 – **De acordo com a decisão recorrida apenas a multa isolada de 2005** está em discussão. A decisão recorrida traz os seguintes fundamentos para manutenção da multa isolada, aplicando o entendimento da DRJ, *verbis*:

*“Como as duas questões já foram tratadas no Acórdão da DRJ, em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões apresentadas na decisão recorrida, completando-as ao final:*

*‘O lançamento da multa isolada de 75% teve esteio no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que assim dispõe em seu art. 25:*

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." (NR) (g.n.)**

O § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a ter a seguinte redação, determinada pela Lei nº 11.051, de 2004 (grifos acrescentados):

**§12 Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:**

I - previstas no §3º deste artigo;

**II - em que o crédito:**

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1o do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

**d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou**

**e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF."**

A Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, deu nova redação ao § 4º do art. 18 acima transcrito, mantendo, entretanto, a penalidade para a hipótese que se examina:

(...)

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

"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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

(...)

*Atualmente, em face de alteração promovida pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, a redação do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, é a seguinte:*

*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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu §1º, quando for o caso.*

(...)

*A Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, aplicável à compensação 13811.60352.211105.1.3.04-2202, prevê:*

*Art. 30. (...)*

(...)

*§ 2º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada com fundamento no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual de: ( Redação dada pela SRF 563, de 23/08/2005 )*

*I - 75% (setenta e cinco por cento); ou ( Incluído pela SRF 563, de 23/08/2005 )*

*II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela SRF 563, de 23/08/2005 )*

(...)

*Art. 31. (...)*

*§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela IN SRF 534, de 05/04/2005 )*

(...)

*Conforme exposto acima e ao contrário do que a manifestante quer fazer crer, é expressa a previsão legal para a aplicação da multa isolada na forma dos autos, sendo cabível a exigência da penalidade no percentual de 75%, como no caso vertente, ou de 150% quando caracterizado o intuito de fraude.*

**Quanto às alterações nos textos legais citadas pela manifestante (§ 4º, do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003), não vieram ao universo jurídico com o fulcro de sanar inexistência de sanção legal e nem ausência de determinação legal para a alíquota aplicável, mas, apenas, possível insuficiência do dispositivo, pois nunca existiram dúvidas quanto à aplicação da multa isolada no percentual de 75%, para o caso da**

**compensação ser considerada não declarada sem vestígios de falsidade da declaração, consoante ocorre no presente caso.**

*Essa possível insuficiência, cuja discussão extrapola as instâncias administrativas, em função da previsão da penalidade nas já citadas legislações infralegais e de nossa atividade ser plenamente vinculada, restringe-se à aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, consoante mencionou a própria interessada em sua defesa.*

(...)

*'17. Ora, como bem se percebe, a redação insuficiente do antigo § 4o teve de ser reformada para que houvesse menção expressa às hipóteses do art. 44, I e II, da Lei n.º 9.430/1996, suprimindo-se o vácuo normativo antes relatado. Tal providencia demonstra que, à época da realização da primeira compensação, **inexistia norma jurídica que houvesse instituído multa qualificada para a Compensação tida como não declarada nos termos do inc. II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.**'*

*No tocante à citada doutrina, registre-se que nem mesmo a mais respeitável pode ser oposta ao texto legal, competindo à autoridade administrativa a aplicação do direito tributário positivo, em face de sua atividade vinculada.*

*Quanto ao pleito que a multa de 75% seja reduzida para 50%, consoante demonstra a redação do art. 38, da IN RFB n.º 900, de 30/12/2008, com modificação operada pela IN RFB n.º 1.067, de 24/08/2010, a teor do que dispõe o art. 106, II, "c", do CTN, cabe salientar que o citado dispositivo tem aplicação restrita às compensações não homologadas.*

(...)

*Dessa forma, no caso em análise, ficou demonstrado o cabimento da multa de 75%, exigida isoladamente, tendo em vista a motivação do Despacho Decisório, que considerou não declarada a DCOMP n.º 13811.60352.211105.1.3.04-2202, em decorrência do indeferimento do pedido de habilitação de crédito decorrente de ação judicial, requerido no PAF n.º 13804.002662/2005-23.*

*Além disso, a retroatividade benigna só seria aplicável, caso o legislador, posteriormente aos fatos geradores, tivesse instituído penalidade menos gravosa para a praticada pelo contribuinte ou tivesse deixado de prever a penalidade em comento, o que não é o caso dos presentes autos.*

*Uma vez não acatadas as razões apresentadas pela interessada em seu recurso, deve ser mantido o lançamento da multa isolada relativa à compensação realizada no ano-calendário 2005."*

09 – Por sua vez o despacho decisório às e-fls. 12/15 diz:

1. Considerar **NÃO DECLARADAS** as compensações efetuadas pela empresa mediante as PER/DCOMP de n.ºs **13811.60352.211105.1.3.04-2202** (fls. 01/09) e **14070.33915.080306.1.3.04-5925** (fls. 10/22);
2. **DETERMINAR** a notificação imediata do SAPAC/DRF/Recife, para adoção das medidas cabíveis no tangente aos lançamentos de ofício previstos nos §§ 3º e 5º do inciso II do art. 31 da IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, com alterações posteriores.

10 – Nesse caso após diversos debates nessa C. Turma sobre essa matéria esse relator retificou o voto que antes era pelo provimento ao recurso com base no paradigma indicado no Ac. 9101-003.110 j. 14/09/2017, diante de ter ficado convencido de que na realidade não é o caso de se aplicar o princípio da retroatividade benigna nesse caso de acordo com os fundamentos da decisão da Turma Ordinária.

11 – Portanto, no mérito, entendo pelo desprovimento ao recurso, adotando como razões de decidir os termos do voto recorrido já descrito no item 08 desse voto que traz os fundamentos para manutenção da multa sem aplicação do princípio da retroatividade.

### **JUSTIFICATIVA DA MAIORIA DO COLEGIADO PARA VOTAR PELAS CONCLUSÕES DO VOTO DE ACORDO COM ART. 63§8º DO RICARF**

12 – Abaixo indico as razões de decidir pela maioria do colegiado de acordo com art. 63§ 8º do Ricarf que diz: § 8º *Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.*

13 – Passo ao voto passando em síntese a justificativa da maioria dos julgadores de acordo com o repassado pelo I. Conselheiro Maurício Nogueira Righetti:

*“A questão era multa isolada de 75% por compensação NÃO DECLARADA pelo fato de o contribuinte ter apresentado DCOMP em 21/11/05, com crédito de ação judicial não habilitada (Pedido de Habilitação indeferido – ação judicial sem trânsito em julgado e/ou quando o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.”)*

*Em seu voto original, na pasta T, você estava encaminhando por DAR PROVIMENTO ao recurso do sujeito passivo com base nas seguintes razões: Teria havido retroatividade benigna da norma e não havia sido comprovada, sequer mencionada, qualquer tipo de falsidade por parte do contribuinte.*

*Todavia, as discussões iniciaram-se a partir do argumento (salvo engano, do João Vitor) de que há época da entrega dessa DCOMP não haveria, pois, previsão legal para cobrança de multa de 75%, sem comprovação da falsidade, já que a Lei 11.196/06, que em seu artigo 117 deu nova redação ao artigo 18 da Lei 10.833/03, só teria sido publicada em 22/11/2005. Logo, posteriormente à transmissão da DCOMP.*

#### **Redação ANTERIOR à Lei 11.196/05:**

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o [art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001](#), limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos [arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964](#). [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 351, de 2007\)](#)*

[...]

*§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no [inciso II do caput](#) ou no [§ 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 351, de 2007\)](#)*

[...]

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

**Redação POSTERIOR à Lei 11.196/05:**

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

[...]

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2o do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

[...]

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se 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.

Contudo, após os debates no colegiado, **todos nós** chegamos à conclusão que por força do inciso II do artigo 132 da referida Lei 11.196/05, aquele artigo 117 teria produzido efeito a partir de 14/10/2005. Logo, **anteriormente** à data da transmissão da DCOMP.

Com isso, quando transmitida a DCOMP já havia normativo impondo a cobrança de multa isolada de 75% nos casos em que a DCOMP fosse considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do artigo 74 da Lei 9.430/96.

Se não me engano, esse deveria ter sido o fundamento do **seu voto** para que justificasse nós termos te acompanhado pelas conclusões, já que, pelo que me recordo, quem votou pelas conclusões entendeu que mesmo antes de 14/10/2005, a conduta praticada pelo contribuinte, qual seja, a de transmitir DCOMP com crédito que **não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita ou proveniente de ação judicial sem trânsito em julgado** já era apenada por força da redação anterior, sendo que a Lei 11.196/05 apenas trouxe/fixou a multa para os 75%, conforme foi lançado.”

## Conclusão

14 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do contribuinte e no mérito nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso