



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

**Processo n°** 10480.722899/2010-01  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1102-000.831 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de dezembro de 2012  
**Matéria** Multa isolada  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MERCOFRICON S/A

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 01/06/2010, 07/06/2010, 12/08/2010

PENALIDADE. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. PARCELAMENTO DE DÉBITOS ANTES DO DESPACHO DECISÓRIO.

Tendo a contribuinte parcelado parte dos débitos antes da ciência dos despachos decisórios que consideraram as compensações não declaradas, correta a exclusão parcial da multa isolada. Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Sérgio Gomes.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento, os conselheiros: João Otávio Opperamann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Antonio Carlos Guidoni Filho e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra decisão de primeira instância que considerou o lançamento procedente em parte.

A autuação refere-se à exigência de multa de ofício isolada em razão de compensação indevida. A multa foi calculada em 75% dos valores relativos a DCOMPs consideradas não declaradas, resultando no valor de R\$ 5.995.138,33, tendo como enquadramento legal, o art. 18 da Lei 10.833/2003, com a redação dada pelas Leis 11.051/2004 e 11.096/2005 e pelo art. 18 da Lei 11.488/2007.

Transcreve-se parte do relatório que integra o acórdão de primeira instância:

*A autuada apresentou declarações de compensação com pedido de homologação dessas compensações de débitos próprios com créditos de terceiro (COLÔNIA AGROINDUSTRIAL LTDA, CNPJ/MF nº 70.064.134/000151) entre xx.yy.AA e xx.yy.AA.*

*Os supostos créditos do terceiro (COLÔNIA AGROINDUSTRIAL) foram objeto de declarações de compensação apresentadas ao fisco, com as quais a interessada identificada em epígrafe pretendeu compensar indevidamente débitos tributários seus com suposto crédito daquele terceiro, decorrente de decisão judicial não transitada em julgado. As compensações pretendidas representam infringência à legislação regente, em face do disposto na Lei 9.430/96, art.74, §12, “a” e “d”, c/a redação dada pela Lei 11.051/2004.*

*As compensações, relacionadas nos PER/DCOMP indicados no auto de infração (fls.7/8), foram consideradas não declaradas através de Despachos Decisórios DRF/REC/IPI proferidos respectivamente em 01/06/2010, no processo nº 19647.005952/200646 (houve pedido de ressarcimento anteriormente através do processo nº 10480.005921/0318), em 07/06/2010, no processo nº 14766.000231/201056 e, em 12/08/2010, no processo nº 19647.005276/200872.*

*Determinou-se que fossem consideradas não declaradas as compensações pretendidas especificadas e que fossem tomadas as providências cabíveis para eventual lançamento do crédito tributário que não houvesse sido previamente declarado ao fisco, bem como para aplicação da penalidade pertinente pela compensação indevida.*

*Nos termos da legislação regente, o sujeito passivo que apurar crédito passível de restituição ou ressarcimento, relativo a tributo administrado pela Receita Federal, poderá utilizá-lo na compensação apenas de débitos próprios relativos a quaisquer tributos 2.2 administrados por aquele órgão; devendo ser*

*considerada não declarada a compensação nas hipóteses descritas no §12 do art.74 da Lei 9.430/96 c/a redação da Lei 11.051/2004, dentre as quais aquela em que o crédito apresentado para compensação seja de terceiro, bem como quando se trate de crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.*

*As infrações constatadas são passíveis de penalidade, multa de 75% sobre o valor do tributo indevidamente compensado, nos termos previstos nas normas enumeradas no primeiro parágrafo deste relatório.*

Sobre a impugnação, transcrevo do relatório contido na decisão de primeira instância:

*1. Estabelece o inciso I do art.7º do decreto nº 70.235/72 que o procedimento fiscal tem início com **o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto.**(Grifos da impugnante).*

*No relato dos fatos, pela autoridade fiscal, restou esclarecido que em todas as compensações, à intimação da impugnante da condição de terem sido as compensações consideradas não declaradas antecedeu-se um parcelamento com a confissão de dívida.*

*2. Nos **processos nº 14766.000231/201056, 19647.005952/200646 e 19647.005276/200872,** as compensações foram consideradas não declaradas em 07/06/2010, 01/06/2010 e 12/08/2010, respectivamente, mas o contribuinte já havia desistido espontaneamente das compensações, realizando o parcelamento dos débitos em 30/11/2009, conforme requerimento de parcelamento nos termos da MP nº 470, documento anexo.*

*3. Já nos **processos nº 19647.001480/200652, 19647.007599/200639 e 19647.002455/200696,** consoante Recibo de Confirmação de Negociação de Pedido de Parcelamento nº 00002520571, fls.331/332, os débitos relativos a esses processos foram parcelados em 13/03/2008, muito tempo antes de o contribuinte ser intimado da decisão que considerou as compensações não declaradas, incidindo da mesma forma o instituto da denúncia espontânea.*

*4. Segundo estabelece o art.138, do CTN, a denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros, exclui a responsabilidade pela infração. Tal exclusão elide o pagamento quer da multa de mora quer da multa dita isolada.*

*5. A Jurisprudência Administrativa Federal é uníssona no sentido de que improcede o lançamento do tributo e das multas de ofício e isolada, quando o contribuinte adere a parcelamento antes do início do procedimento fiscal, ou seja, quando ainda **está espontâneo.** Em apoio ao seu argumento, transcreve as*

*ementas referentes ao acórdão 20309721, nº 10806.937, e a Decisão 5.796, proferida pela DRJ/Campinas/3ª Turma, em 21.01.2004.*

*6. Por outro lado, ante o disposto no §1º do art. 155A, do CTN, não há que se alegar a impossibilidade de reconhecer a configuração da denúncia espontânea. Isso em face da cláusula do § 1º (“Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento ... não exclui a incidência de juros e multas”), e por ter aderido, ainda quando estava espontâneo, ao parcelamento instituído pela MP 470, de 2009 (ver transcrição do art.3º). Consoante comprova o requerimento do parcelamento já referido, a ora impugnante parcelou, em 12 prestações mensais, o seu débito e usufruiu das reduções ali previstas (quanto a multas e juros incidentes sobre os tributos devidos).*

*Requer a improcedência do auto de infração, diante da espontaneidade da ora impugnante quando da prévia confissão dos débitos apontados e seu correspondente parcelamento.*

Transcreve-se trecho do voto condutor da decisão de primeira instância:

*Dessa forma, a exemplo da multa legalmente prevista para a entrega intempestiva de declarações ao fisco, no presente caso se trata de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória autônoma não alcançada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN*

*Entretanto, há agora que se enfrentar o fato da desistência das compensações indevidas inicialmente pretendidas, antes que houvesse ciência, pela ora impugnante, do teor dos correspondentes despachos decisórios exarados para considerar não declaradas as compensações especificadas.*

*No caso, cumpre observar que a infração passível da multa isolada que se pretendeu aplicar, somente haveria de ser considerada consumada pelo fato da decisão de não homologação da compensação indevida exarada pela autoridade fiscal competente. Vale dizer, tal consumação somente se aperfeiçoaria na data de ciência daquela decisão ao interessado.*

*No presente caso entendo, pois, que para os débitos que antes foram objeto de declarações de compensação apresentadas ao fisco, e, posteriormente foram incluídos nos parcelamentos referidos, mormente quando houve expressa desistência dos requerimentos de impugnação/recurso (fls.../...), ocorreu algo semelhante ao que a doutrina de direito penal chama de arrependimento eficaz. A penalidade por infração à legislação tributária, objeto do presente processo, está na seara do direito tributário penal, sendo cabível o arrimo em norma do direito penal para esclarecer a circunstância que, salvo melhor juízo, leva a causa de exclusão da punibilidade.*

(...)

*Assim, mutatis mutandis, no caso concreto, diante das circunstâncias descritas, para uma parte dos débitos apontados pela fiscalização, e que mais adiante será especificada, houve desistência da compensação, isto é, do pedido de homologação da compensação, cumulada com a confissão dos débitos tributários que pretendeu antes compensar, para cumprir os requisitos exigidos para o pedido de parcelamento de tais débitos; tudo isso ocorreu antes que à ora impugnante houvesse sido dada ciência dos despachos decisórios exarados para considerar não declaradas as compensações especificadas. Tais circunstâncias a meu ver, s.m.j., leva a que a conduta da interessada deva ser caracterizada como forma de arrependimento eficaz.*

*Conclui-se, então, que o resultado infracional previsto no §4º do art.18 da Lei 10.833/03 (a partir da redação dada pela Lei 11.051/2004, e depois, pelas Leis 11.196/05 e 11.488/07), evocado pela fiscalização para a lavratura do auto de infração objeto do presente processo, somente se consumaria a partir da ciência das respectivas decisões exaradas pela autoridade fiscal competente; vale dizer, a infração se consumaria na data de ciência da respectiva decisão à ora impugnante, porém, antes disso, em 13.03.2008 e em 30.11.2009, houve para a maior parte dos débitos indicados pela fiscalização, desistência da compensação antes apresentada, e nos termos previstos nos respectivos parcelamentos, houve confissão expressa dos débitos neles incluídos, os quais antes a interessada pretendeu compensar, para fins de formalização do pedido de parcelamento.*

*Em face da prévia confissão dos débitos tributários, por parte da ora impugnante, e seu parcelamento, para a maior parte dos valores relacionados no auto de infração não se consumou o resultado infracional acusado, caracterizando-se para esses a desistência da compensação inicialmente apresentada antes que a interessada fosse notificada da decisão administrativa exarada para considerar não declaradas as compensações especificadas.*

*A seguir, com base nos elementos constantes do processo eletrônico, empenhamo-nos em identificar dentre os débitos apontados pela fiscalização, como base para a autuação, quais os que efetivamente, antes da ciência do despacho decisório para considerar não declarada a compensação, foram incluídos seja no parcelamento requerido em 13.03.2008 (fls.331/332), seja no parcelamento requerido em 30.11.2009 (fls.333 e ss), para o fim de especificar quais devem ser excluídos da base de cálculo da multa isolada em foco.*

*Lembra-se, em adendo, que no presente processo constam os requerimentos de desistência de impugnação/recurso correspondente aos débitos incluídos no parcelamento, o que também servirá de apoio e subsídio à nossa conclusão. Em busca de maior clareza, depois de especificar as nossas conclusões*

*apresentaremos como amostra do método utilizado alguns exemplos detalhados com base nos documentos acostados.*

*Consultados e analisados os documentos de fls.332/465, foi possível concluir que:*

*(1º) para os débitos relacionados pela fiscalização, às fls.289, no item 001, “b”, nos valores originários R\$ 413.719,63, R\$ 249.936,76 e R\$ 44.385,46, cujo pedido de ressarcimento/compensação se deu inicialmente no processo 10480.005921/03-18, e cuja decisão acerca das compensações ocorreu no âmbito do processo nº 19647.005952/2006-46, **não houve confirmação de que houvessem sido incluídos em algum dos parcelamentos apontados pela ora impugnante;** (2º) para o débito no valor de R\$ 413.890,40, com vencimento em 15/05/2006, indicado pela fiscalização, no auto de infração, às fls.290, no item 001, “d”, referenciado ao processo nº 19647.002455/200696, **também não houve confirmação de que houvesse sido incluído em algum dos parcelamentos apontados pela ora impugnante;** (3º) para todos os demais débitos relacionados no auto de infração para compor a base de cálculo da multa isolada aplicada, **foi possível constatar que foram efetivamente incluídos em parcelamento anterior à decisão administrativa para considerar não declaradas as compensações.***

*Por oportuno, registra-se que quanto ao parcelamento requerido em 13.03.2008, na relação de débitos a parcelar, conforme documento de fls.332, dentre os valores especificados no auto de infração para compor a base de cálculo da multa, somente foram identificados dois valores, indicados no item 001, “d”, a saber, R\$ 69.210,64, vencimento 15/08/06, referenciado ao processo nº 19647.007599/200639, e R\$ 122.155,56, vencimento 15/02/06, referenciado ao processo nº 19647.001480/200652.*

*Esses, portanto, devem ser excluídos da base de cálculo da multa isolada.*

*Para chegar a essas conclusões foram analisados os documentos acostados às fls.332/465, especialmente as relações de débitos incluídos nos dois parcelamentos evocados, às fls.332 e fls.335, os específicos requerimentos de desistência de impugnação/recurso correspondente aos débitos parcelados, bem como os documentos pertinentes às PER/DCOMP que relacionavam as compensações objeto de posterior desistência para habilitação ao parcelamento.*

*Nessa análise foi necessário ultrapassar a dificuldade de que no auto de infração alguns valores foram indicados de forma agregada, isto é, representando a soma de outros débitos originais; somente depois de se fazer um batimento, rastreamento e comparação entre os valores que se pretendeu inicialmente compensar nas PER/DCOMP com os constantes dos requerimentos de desistência acostados, bem como com a relação de débitos a parcelar anexada a cada requerimento de*

*parcelamento, foi finalmente possível chegar-se à conclusão já referida.*

*Apenas para exemplificar a dificuldade acima explicitada, vamos em seguida detalhar o caso de dois valores que foram utilizados, pela autoridade fiscal, para compor a base de cálculo da multa isolada aplicada, mas que confrontados com os documentos juntados ao presente processo eletrônico, foi possível verificar que haviam sido efetivamente incluídos no parcelamento previamente à decisão administrativa tantas vezes mencionada.*

*Primeiro exemplo. No auto de infração, às fls. 290, no item 001, "c", foi apontado o débito de "R\$ 2.308.812,98, data 22/01/09", cuja compensação havia sido apresentada na PER/DCOMP nº 17511.13754.220109.1.3.014640.*

*No entanto, consultados o Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo de fls.441/442, e a referida PER/DCOMP, conforme se vê às fls.443, pode-se constatar que aquele valor indicado no auto de infração (R\$ 2.308.812,98) corresponde à soma dos seguintes três débitos, R\$ 1.582.702,69, R\$ 129.522,47 e R\$ 596.587,82, todos esses efetivamente incluídos na relação de débitos a parcelar listados às fls.335. Vejam-se, em complemento, os documentos de fls.444/448 e fls. 449/451.*

*Segundo exemplo. No auto de infração, às fls.289, no item 001, "a", com referência à PER/DCOMP nº 04273.34875.121108.1.3.014731, a fiscalização indicou para inclusão na base de cálculo da multa o valor de "R\$ 1.081.310,07, data 12/11/08"; e depois, no item 001, "c", com referência à PER/DCOMP nº 21378.28496.141108.1.3.019350, a fiscalização indicou para inclusão na base de cálculo da multa o valor de "R\$ 90.663,36, data 14/11/08". Acrescenta-se que esse débito de R\$ 90.663,36, vencimento 14/11/08, foi repetido no item 001, "c", e de novo no item 001, "d".*

*Assim, seguindo a mesma linha de raciocínio, isto é, consultados e confrontados as PER/DCOMP referidas, às fls.379/389, e o Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo, de fls.378, foi possível constatar que nesse requerimento aqueles valores de débitos foram somados ( R\$ 1.081.310,07 + 90.663,36 = R\$ 1.171.973,43, conforme consta às fls.379).*

*Ambos os débitos se referem ao período de apuração outubro/2008, código 5123, com vencimento para 14/11/2008, constavam respectivamente nas PER/DCOMP juntadas às fls.380/384 e fls.385/389, e foram efetivamente incluídos no parcelamento, constando no documento de fls.335, com o valor agregado de R\$ 1.171.973,43.*

*Com base na análise explicitada, há que se excluir da base de cálculo da multa isolada objeto do auto de infração sob análise*

os valores explicitados na tabela abaixo, **resultando na exoneração do valor de R\$ 5.153.689,11:**

A seguir, consta no voto condutor do acórdão, tabela, onde estão relacionados os itens do auto de infração de fls. 289 e 290, e o valor a excluir da base de cálculo da multa, para cada item.

Remanesceu a multa de ofício isolada no valor de R\$ 841.449,19.

A contribuinte foi cientificada da decisão, por meio da disponibilização na caixa postal, Módulo e-CAC da Receita Federal, e conforme despacho de fls. 602, considerou-se que a ciência por decurso de prazo, ocorreu em 25.02.2012.

Não consta nestes a interposição do recurso voluntário

É o relatório.

## Voto

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima

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

O lançamento diz respeito à exigência de multa de ofício isolada prevista no art. 18, § 4º, da Lei 10.833/2003, na redação dada a partir da Lei 11.051/2004, Lei 11.196/2005 e 11.488/2007 e IN SRF nº 900/2008, art. 34, § 3º, I, e art. 39, caput e § 6º, I.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente em parte, excluiu o valor da multa isolada de R\$ 5.153.689,11 e manteve apenas o valor de R\$ 841.449,19.

Transcreve-se o *caput* do art. 18 e § 4º da Lei 10.833/2003, na redação dada pela Lei 11.488/2007:

*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)*

*§ 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).*

Transcreve-se o *caput* do art. 74, o seu § 12 e inciso II, letras “a” e “d” da Lei 9.430/96:

*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 nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

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

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

*a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)*

As DCOMP foram transmitidas na vigência da Lei nº 11.051/2004, e os despachos decisórios em que as compensações foram consideradas não declaradas são de 01/06/2010, 07/06/2010 e 12/08/2010.

As compensações foram consideradas não declaradas em razão do crédito ser de terceiros e a decisão judicial não ter transitado em julgado.

Nessa hipótese a legislação prevê a exigência da multa de ofício de 75% sobre o valor dos débitos cujas compensações foram consideradas não declaradas.

Reproduziu-se no relatório acima, as razões pelas quais a Turma Julgadora decidiu pela manutenção parcial do lançamento. As ementas abaixo transcritas contidas no acórdão da decisão de primeiro grau, sintetiza muito bem as razões pelas quais o colegiado exonerou parte do crédito tributário.

**COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIRO. HIPÓTESE INFRACIONAL PASSÍVEL DE MULTA ISOLADA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DO ART.138 DO CTN.**

*A partir da previsão legal da hipótese de ser considerada não declarada a compensação em que o crédito seja de terceiro, também foi alterada a redação dada ao art.18 da Lei 10.833/2003, e seus parágrafos, prescrevendo-se à referida hipótese infracional a cominação de multa isolada. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.*

**PARCELAMENTO DE PARTE DOS DÉBITOS. DESISTÊNCIA DA COMPENSAÇÃO ANTES DA CIÊNCIA DA DECISÃO ADMINISTRATIVA. ARREPENDIMENTO EFICAZ.**

*Para uma parte dos débitos focados caracterizou-se a desistência da compensação apresentada, em face de expressa confissão dos débitos tributários para fins do seu parcelamento, antes que a ora impugnante fosse cientificada da decisão administrativa exarada para considerar não declaradas as compensações inicialmente pretendidas. Apenas para essa parte dos débitos não se consumou o resultado infracional que o lançamento pretendeu penalizar. O lançamento da multa isolada foi procedente em parte.*

Concordo com o decidido pela Turma Julgadora, pois, tendo a contribuinte parcelado parte dos débitos antes da ciência dos despachos decisórios que consideraram as compensações não declaradas, correta a exclusão parcial da multa isolada, no valor de R\$ 5.153.689,11.

Do exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Relatora