MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.728260/2011-11

Processo nº	10480.728260/2011-11
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-007.779 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de outubro de 2020
Recorrente	MERCOFRICON S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/04/2006

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial para lançamento de multa por compensação considerada não declarada é regida pelo disposto no art. 173, I do CTN, iniciando-se a contagem do prazo pela data da entrega (transmissão) das declarações de compensação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 26/04/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DECORRENTE DE TERCEIROS. VEDAÇÃO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Exige-se multa isolada, no percentual básico de 75%, sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação se der com créditos não passíveis de compensação por expressa disposição legal, tal como, a indicação de créditos de terceiros (art. 18, §§ 2º e 4º, da Lei nº10.833/2003, com redação dada pela Lei nº11.196/05, c/c do art. 44, inciso I (do *caput*) da Lei nº. 9.430/96 e art. 74, §12, inciso II, alínea " a, da Lei nº 9.430/1996).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente

convocado(a)), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituído (a) pelo(a) conselheiro(a) Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

> Trata o presente de impugnação ao Auto de Infração (AI) de fls. 3 a 8, acompanhado pelas planilhas e Informações Fiscais de fls. 9 a 14, e que trata de lançamento de Multa pela "compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo", especificamente, Multa Isolada decorrente de compensação considerada não declarada.
>
> Os lançamentos foram realizados com lastro nas Informações SAPAC/DRF/Recife nº 177/2011 e 043/2011, e dos Despachos Decisórios de 04/06/2008, processo nº 19647.003308/2005-52, e de 29/02/2011, processo nº 14766.000026/2011-71, nos quais a autoridade competente considerou as compensações não declaradas (fls. 58 a 121).
>
> O lançamento foi feito com base no art. 18, §4º, da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.
>
> O demonstrativo "Cálculo das Multas Isoladas" consta da fl. 9.
>
> A impugnação (fls. 133 a 144) foi apresentada em 20/10/2011.
>
> Preliminarmente, defendeu ter decaído o direito da Fazenda Pública em lançar as multas aqui questionadas, devendo ser aplicado ao caso o art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN), quanto aos débitos, e o art. 173, I, do mesmo diploma, quanto à multa isolada a eles vinculada.
>
> Em particular, defendeu que, em se tratando de pedidos de compensação (*sic*) protocolizados em 2005, o prazo de decadência iniciou em 1º de janeiro de 2006 e findou em 31 de dezembro de 2010. A possibilidade de lançamento, realizado em setembro de 2006, portanto, estaria, segundo seu entendimento, afastada pela ocorrência da decadência.
>
> Quanto ao mérito do lançamento da multa, defendeu a não aplicação da multa isolada, uma vez que teria parcelado os tributos objeto das compensações com o acréscimo de multa moratória de 20%.
>
> No detalhamento de sua defesa, argumentou que em nenhum momento tratou-se a compensação pretendida como uma das situações enquadradas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio), o que seria necessário para configurar a hipótese de exigência da referida multa.
>
> Acrescentou que o mero indeferimento de pedido de ressarcimento ou de compensação, que correspondem ao exercício do direito de petição, não poderia resultar em aplicação de multa.
>
> Por último, destacou que, caso não aceitos os argumentos anteriores, há que se considerar, ainda, o princípio da retroatividade benigna das normas tributárias, estipulado pelo CTN, em seu art. 106, II.

Documento nato-digital

Mais uma vez, a reclamante defende que, para o caso em questão, não se configurou qualquer das hipóteses previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, e que, portanto, caso lhe fosse aplicada multa isolada, deveria ser nos percentuais determinados pela Lei nº12.249/2010.

Ainda assim, defende que, qualquer que seja o percentual aplicado, a base de cálculo da multa deveria ser o "*quantum* do tributo não recolhido tempestivamente", e não sobre o montante do tributo, já acrescido da multa de 20%. Acrescenta que entendimento diverso equivale a legitimar bis in idem (multa isolada mais multa de mora).

Ao final, requereu:

Que seja reconhecida a decadência, implicando a improcedência do AI;

Que o AI seja declarado improcedente por não ter a situação fática configurado sonegação, fraude ou conluio, nos termos da legislação;

Caso ainda se entenda aplicável a multa isolada, que o seja no percentual de 50%, pela retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN.

Ato contínuo, a DRJ-PORTO ALEGRE (RS) julgou a Impugnação do contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/04/2006

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA

O prazo da contagem decadencial para o lançamento da multa isolada por compensação não declarada inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao da transmissão do PER/DCOMP objeto da decisão que assim a considerou.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 26/04/2006

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. LANÇAMENTO

É cabível o lançamento de ofício da multa isolada sobre o valor do débito, cuja compensação foi considerada não declarada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Documento nato-digital

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme consignado no relatório, o processo trata de auto de infração de multa isolada lançada, com fulcro no art.18, §4º, da Lei nº10.833/2003, art.31, §5º, da IN SRF nº600/2005 e art.39, §6º, da IN RFB nº 900/2008,, decorrente de compensações consideradas não declaradas constantes dos processos nºs 19647.003308/2005-52 e 14766.000026/2011-71. As compensações foram consideradas não declaradas tendo em vista a impossibilidade de compensação de crédito com débito de terceiros (art. 74, §12, II, " a" , da Lei n ° 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n°11.051, de 2004).

Em sede preliminar, a recorrente alega que teria ocorrido decadência da multa isolada lançada, pois, embora concorde que a norma aplicável ao caso é o inciso I, art.173, do CTN, discorda do termo inicial para início da contagem de prazo utilizada pela fiscalização. Segundo entende, o termo inicial deve ser a data do fato gerador do tributo que deu origem a compensação e a aplicação da multa isolada, sendo que o Auditor incorretamente utilizou como data inicial aquela relacionada com a transmissão da PERDCOM.

Sem razão a recorrente, isso porque a multa isolada é aplicada sobre compensações consideradas não declaradas e o ato que concretiza a informação prestada da compensação é a transmissão da PERDCOMP, devendo essa data ser considerada como termo inicial para a contagem de prazo decadencial, não havendo, assim, qualquer relação com o fato gerador do tributo que deu origem à compensação.

O procedimento adotado pela Fiscalização também está em consonância com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme o REsp nº1.137.738, julgado no rito dos recursos repetitivos, conforme denota o trecho abaixo reproduzido:

> EMENTA
>
> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART.543-C, DO CPC. COMPENSAÇAO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇAO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART.170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇAO. MAJORAÇAO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇAO DO ART.535 DO CPC NAO CONFIGURADA.
>
> (...)
>
> 9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488992/MG).

Assim, tendo em vista que a referida declaração de compensação foi transmitida em 26/04/2006, o prazo inicial para contagem da decadência começa a contar em 01/01/2007, encerrando-se em 01/01/2012 e podendo o lançamento ser feito até 31/12/2011. Como a ciência do auto de infração se deu em 21/09/2011, não se observa a ocorrência de decadência no período lançado, nos termos do inciso I, art.173, do CTN.

Documento nato-digital

Alternativamente, a recorrente defende que, ainda que se considere como marco inicial a data da transmissão do pedido de compensação, teria ocorrido a decadência pois entre os 23/05/2005 e 23/01/2006, a recorrente apresentou pedidos de compensação (em formato papel), constantes do PAF nº 19.647.003308/2005-52 que ficaram aguardando exame por parte da autoridade fiscal. Entretanto, por um lapso do seu contador, em 26/04/2006, os mesmos débitos (já objeto de compensação específico) foram objeto de DCOMPs em formato eletrônico. Assim, pleiteia que seja considerado como marco inicial para contagem da decadência as DCOMPs anteriormente apresentadas em meio de papel, conforme tabela abaixo:

DCOMP	CÓDIGO RECEITA	PEDIDO DE COMPENSAÇÃO / PROCESSO ADMINISTRATIVO	DATA DO PROTOLO	APURAÇÃO
15156.89196.260406.1.3.01-1521	5856	19647.002923/2005-41	23/03/2005	10/04
14028.51187.260406.1.3.01-4867	5123	19647.011939/2005-45	29/11/2005	01/05
14028.51187.260406.1.3.01-4867	5856	19647.011939/2005-45	29/11/2005	01/05
32560.74318.260406.1.3.01-9817	5123	19647.012534/2005-24	14/12/2005	10/05
21071.36737.260406.1.3.01-5772	5123	19647.012535/2005-79	14/12/2005	06/05
28654.21726.260406.1.3.01-1927	5123	19647.012536/2005-13	14/12/2005	07/05
28654.21726.260406.1.3.01-1927	5856	19647.012536/2005-13	14/12/2005	07/05
42125.35807.260406.1.3.01-0832	5123	19647.012537/2005-68	14/12/2005	09/05
00995.97808.260406.1.3.01-4765	5856	19647.000453/2006-62	23/01/2006	12/05
26683.09254.260406.1.3.01.8099	5123	19647.011777/2005-45	25/11/2005	12/04
26683.09254.260406.1.3.01.8099	5856	19647.011777/2005-45	25/11/2005	12/04

Conforme se observa na informação fiscal de e-fls. 58 a 107, informação que decorreu das constatações presentes no processo nº19.647.003308/2005-52, a compensação foi analisada pela Autoridade Fiscal, nesse processo citado, utilizando-se como referência os valores declarados de forma eletrônica, por meio das PERDCOMPs apresentadas pela empresa e listadas na referida informação fiscal. Entendo que não cabe mais se discutir no presente processo de multa isolada questões afetas ao processo de compensação que, inclusive, foi decidido definitivamente. Por conseguinte, não deve ser conhecido esse aspecto suscitado no recurso voluntário, uma vez que a análise do presente Recurso Voluntário restringe-se à verificação da procedência das multas isoladas lavradas em razão do despacho decisório que considerou como "**não declarada**" as DComps listadas na planilha de e-fls.09, uma vez que essas objetivaram compensar débitos de diversos tributos federais com créditos originário de terceiros, procedimento vedado pelo art. 74, §12º, da Lei 9.430/1996,

Ademais, à época de ocorrência dos fatos, como bem ressaltado no acórdão recorrido, o instrumento previsto pela legislação para se declarar as compensações era por meio de Declaração de Compensação gerada a partir do programa PERDCOMP para transmissão à SRF (posteriormente Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB), conforme consta nas INs SRF nº 320/2003, 360/2003 e alterações posteriores.

Desta feita, entendo que os valores lançados no auto de infração não foram atingidos pela decadência.

No que concerne ao item III.2 do recurso voluntário denominado "Erro na eleição do aspecto temporal da multa isolada", no qual a recorrente questiona a correção do período de apuração utilizado pela autoridade fiscal e pede a nulidade da autuação, entendo que essa questão não foi prequestionada na Impugnação.

Documento nato-digital

Tem-se que temas não suscitados em sede de impugnação, não podem mais ser analisados nesta instância administrativa, à exceção de matérias de ordem pública, tendo ocorrido, no caso, a preclusão, de acordo com o art.17 do Decreto nº70.235/72.

Da mesma forma, as temáticas suscitadas no mérito relativas aos itens "III.3-Direito Intertemporal e regramento aplicável para compensações", III.4-Impossibilidade de aplicação de multa isolada para os pedidos anteriores à Lei nº11.196/2005", entendo que essas questões não foram prequestionadas ou abordadas na Impugnação, valendo aqui as mesmas considerações do item anterior.

Por ora, vale informar que as PERDCOMPs objeto da autuação se encontram listadas nas e-fls.09 dos autos, na qual consta que todos as declarações foram transmitidas na data de 26/04/2006, estando, portanto, correta o enquadramento legal, vigente à época, utilizado pela Fiscalização para o período autuado (e-fls.10 a 12), qual seja, o art. 18, §4º, da Lei nº10.833/2003, com redação dada pela Lei nº11.196/05, *in verbis*:

> Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº2.158-35, 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.
>
> (...)
>
> **§ 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.**
>
> Lei nº 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)
>
> (...)
>
> **§ 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)
>
> b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> c) refira-se a título público; (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)
>
> e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Documento nato-digital

> 1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> 2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)
>
> 3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> 4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
>
> § 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> (negritos nosso)

Assim, por expressa previsão legal (art. 18, §4º, da Lei nº 10.833/2003), a autoridade fiscal agiu corretamente ao lançar, de ofício, a multa isolada nos casos em que as Declarações de Compensação (DComp) foram consideradas como " não declaradas" em razão da utilização de créditos de terceiros (art. 74, §12, inciso II, alínea " a, da Lei nº 9.430/1996).

No que se refere às alegações de ter havido denúncia espontânea pelo fato da empresa ter parcelado os débitos não compensados, o que deveria impedir a lavratura do auto de infração da multa isolada, também não procede. Entendo que o parcelamento realizado pela recorrente não têm potencial para cancelar a multa isolada lançada, tendo em vista que não há previsão legal para se excluir a aplicação da multa nesse caso. A situação de fato prevista em lei ocorreu anteriormente ao parcelamento, atinente à compensação ser considerada não declarada, e isso, por si só, é bastante e suficiente para aplicação da multa isolada. Com a aplicação dessa multa se procura punir a conduta anterior do contribuinte de ter apresentado declaração de compensação que indiquem créditos com vedação expressa em lei, como, por exemplo, créditos de terceiros, crédito-prêmio, título público, decisão judicial não transitada em julgado, inadmissíveis para quitar débitos, os quais, diante da não aceitação da compensação pela autoridade tributária, deverão posteriormente ser quitados, como procedeu a empresa, mas esse fato (quitação dos débitos informados na declaração) não tem qualquer influência sobre a multa isolada lançada.

Quanto *bis in idem* ocorrido, pela incidência sobre o débito de multa de mora e de multa isolada, entendo que também não procede, pois as situações previstas para aplicação dessas multas são totalmente distintas, havendo distinção clara nas suas finalidades. A multa moratória não têm caráter punitivo, a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. Elas são devidas quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido. A multa isolada, ora aplicada, por sua vez, como antes afirmado, tem caráter punitivo, visando desestimular que os contribuintes informem em declarações de compensações créditos com vedação expressa em lei. Portanto, é perfeitamente possível as duas multas coexistirem e serem aplicadas sobre os mesmos débitos, mas com motivações diferentes, como já esclarecido.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Documento nato-digital