



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10508.000143/2004-04  
**Recurso n°** 139.448 Voluntário  
**Matéria** COFINS E PIS  
**Acórdão n°** 202-19.430  
**Sessão de** 04 de novembro de 2008  
**Recorrente** CDI BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Salvador - BA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13, 12, 09  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2003

**EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA  
ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.  
AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

Somente a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Não é devida a restituição/compensação de créditos tributários decorrentes do empréstimo compulsório da Eletrobrás, por ausência de previsão legal.

**MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA  
COMPENSAÇÃO INDEVIDA.**

Se não ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, a multa de ofício deve ser reduzida para o percentual de 75%, pela aplicação retroativa do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/2005, com fundamento no art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Recurso provido em parte.

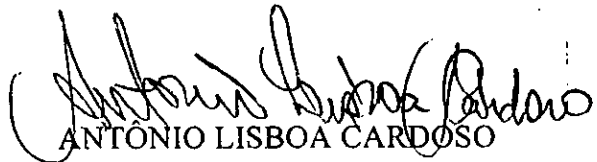
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa, reduzindo-a ao patamar de 75%.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



  
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Cuida-se de retorno de diligência determinada por esta colenda Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, a fim de que se aguardasse o resultado do julgamento do Processo nº 11831.001926/2003-15 sobre o pedido de restituição de créditos tributários decorrentes do empréstimo compulsório da Eletrobrás, vez que, em relação ao Acórdão nº 301-32.175, pendia julgamento de Recurso Especial pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

O acórdão da DRJ em Salvador - BA foi no sentido de manter procedente o lançamento constante dos autos de infração de fls. 08/16 e 308/316, sendo exigido o recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS referentes ao período de apuração de 01/06/2001 a 30/06/2003, em face da compensação com empréstimo compulsório recolhido à Eletrobrás, conforme a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2003*

**MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA.**

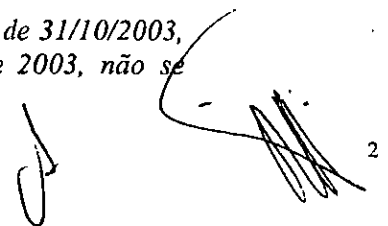
*Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação lastreados em títulos públicos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

**EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. RESGATE DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.**

*Por falta de previsão legal, é incabível a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com Empréstimo Compulsório recolhido à Eletrobrás.*

**REGRAS DE COMPENSAÇÃO.**

*As declarações de compensação entreguem a SRF antes de 31/10/2003, data da publicação da Medida Provisória nº 135, de 2003, não se*



*constituem em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.*

#### **FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*A falta de recolhimento da Cofins, nos prazos previstos na legislação tributária, enseja sua exigência mediante lançamento ex-officio.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2003*

#### **MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DIANTE DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA.**

*Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação lastreados em títulos públicos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

#### **EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. RESGATE DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.**

*Por falta de previsão legal, é incabível a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com Empréstimo Compulsório recolhido à Eletrobrás.*

#### **REGRAS DE COMPENSAÇÃO.**

*As declarações de compensação entreguem a SRF antes de 31/10/2003, data da publicação da Medida Provisória nº 135, de 2003, não se constituem em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.*

#### **FALTA DE RECOLHIMENTO**

*A falta de recolhimento do PIS, nos prazos previstos na legislação tributária, enseja sua exigência mediante lançamento ex-officio.*

*Lançamento Procedente."*

No recurso de fls. 622/661, a recorrente aduz, em síntese, o seguinte:

- que o acórdão recorrido desconsiderou as provas documentais, bem como "admitiu a ocorrência da Anterioridade, e assim mesmo, sem fundamentação, manteve a decisão";
- que o recurso é realizado em duas etapas, a primeira no que tange ao Processo de Restituição nº 10508.000458/2002-81 e a segunda refere-se ao Processo de Restituição nº 11831.001926/2003-15;
- com relação ao Processo de Restituição nº 10508.000458/2002-81, protocolizado na DRF/Ilhéus – BA, em 16/08/2002, que sua pretensão fundou-se em teses doutrinárias, Isonomia Constitucional, leis e diversas decisões exaradas em processos judiciais; que, no entanto, em 25/09/2002, por intermédio do Ofício Sorat nº 013/2002 (cópia, fls. 217 e 517), tomou

IAF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13, 12, 09 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
---

conhecimento do indeferimento do seu pedido, o qual fundamentou-se basicamente na impossibilidade de aferir o enquadramento no disposto na Lei nº 10.179, de 2001; que, por respeito à decisão negativa exarada e seus fundamentos, não ofertou manifestação de inconformidade;

- na seqüência, diz que a autoridade fiscal jamais salientou qualquer penalidade a lhe ser imputada, pois não havia nenhum dispositivo legal que penalizasse tal procedimento, mas que, assustadoramente e ferindo gravemente o princípio constitucional da Reserva Legal e da Ampla Defesa, recebeu, após aproximadamente vinte meses, sem nenhum embasamento legal, auto de infração pelo ato assim anteriormente praticado; aduz que o enquadramento legal utilizado pela autoridade fiscal é superveniente à data de protocolo de seus pedidos de restituição/compensação e até mesmo do Despacho Decisório relatado pelo Ofício Sorat nº 013/2002;
- aduz, após relacionar os dispositivos legais em se baseou a autuação, que, além do lapso temporal, torna-se evidente a inaplicabilidade de tais fundamentos, visto que o único fundamento legal relacionado é a Lei nº 10.833, publicada em 29/12/2003, posto que os demais dispositivos são Atos da Administração Pública que não possuem força de lei para a aplicação de penalidade, conforme exige o art. 97 do CTN, contrariando inclusive o princípio da reserva legal previsto no art. 5º, II, da Constituição Federal;
- alega ser infundada a justificativa de aplicação dos referidos Atos Normativos, o art. 100, I, do CTN;
- que, ante o exposto, e em face do princípio Constitucional da Economia Processual, se faz necessário o cancelamento de toda a penalidade que lhe foi imposta, devendo ser excluída a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre todas as competências tributárias apuradas no presente auto de infração;
- afirma, no que tange ao Processo de Restituição nº 11831.001926/2003-15, relativo aos pedidos de compensação compreendidos entre 30/09/2002 e 30/06/2003 (apuração, fls. 38 e 338), a ocorrência da preclusão e seus efeitos ao caso em tela, porquanto por diversas vezes o Terceiro Conselho de Contribuintes definiu a natureza jurídica tributária do empréstimo compulsório instituído pela Lei nº 4.156/62, no que tange ao resgate das obrigações da Eletrobrás (Ac. nº 301-32.649, Ac. nº 301-32.173, cita outros); por esta razão o Fisco jamais poderia ter deixado de reunir os processos relacionados os pedidos de restituição/compensação com o presente lançamento da multa isolada, conforme exige o § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003; alega que o acórdão recorrido foi omissivo sobre o assunto;
- que o acórdão recorrido alterou o critério jurídico do lançamento, pois todos os seus atos foram praticados anteriormente à Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (art. 18), a única capaz de lhe imputar sanção e, aduz, no que se refere à irretroatividade da lei, que já ficou exaustivamente provada a sua inaplicabilidade na parte inicial de sua impugnação, o que se torna desnecessário novas elucidacões;

4

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13 / 12 / 09  
Ivana Cláudia Silva Castro ✓  
Mat. Siape 92136

- ainda que o protocolo da declaração de compensação tivesse ocorrido após a publicação da Lei nº 11.051/2004, a multa isolada deveria ser aplicada no percentual de 75% e não no percentual de 150% (cf. art. 30, § 2º, da IN 460/2004 e IN 563/2005);
- falta de previsão legal para aplicação da multa isolada, tendo em vista que os pedidos foram protocolizados antes da publicação da Lei nº 11.051, de 29/12/2004;
- salienta, ainda, que o auto de infração tem como motivação a suposta prática de fraude, sonegação ou conluio, caracterizada pela compensação dos tributos não administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estando a pretensão da recorrente amparada no art. 17, § 6º, da Lei nº 10.833/2003: “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados”, não havendo que se falar em irregularidades praticadas pela recorrente e tampouco nas infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (cita os Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes de nºs 302-38.138, 104-19.386, 103-22.247, 106-12.351 e 106-15.684);
- que o crédito apresentado no referido pedido de restituição trata-se de empréstimo compulsório, crédito de natureza jurídica tributária reconhecido desde a CF de 1967, conforme entendimento do Pleno do Supremo Tribunal Federal nos autos do RE-146.615-4 e do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e ainda de acordo com entendimento dos Conselhos de Contribuintes (Ac. nº 301-32.649, e no mesmo sentido envolvendo a própria recorrente os Acórdãos nºs 303-32.178, 303-32.452, 303-32.449, 301-32.172, 301.32.174, 301-32.099; cita outros acórdãos);
- requer a aplicação do disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que determina o acolhimento pela Administração Pública das decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça (transcreve na página 656 o art. 1º do Decreto), devendo, por isso, o empréstimo compulsório ser considerado como sendo de natureza tributária;
- por fim, após fazer uma síntese de suas alegações, que seu recurso seja conhecido e provido e o presente auto de infração cancelado, por ser de direito e de justiça.

## RESULTADO DA DILIGÊNCIA

Em cumprimento à diligência solicitada, foi anexada, às fls. 766/777, a íntegra do Acórdão nº 301-32.175 (unânime), prolatado pela Primeira Câmara do colendo Terceiro de Contribuintes, cuja ementa é a seguir transcrita:

**“EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

*Somente a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Não é devida a restituição/compensação de créditos tributários decorrentes do empréstimo compulsório da Eletrobrás, por ausência de previsão legal.*

J

5

*Recurso Improvido".*

Em relação ao Recurso Especial de Divergência interposto pelo sujeito passivo, ora recorrente, consta, às fls. 778/781, cópia do Despacho nº 301-768.03/06, expedido em 27/03/2006 pelo Presidente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, negando seguimento ao referido recurso por não estarem presentes todas as formalidades necessárias à admissibilidade do recurso especial, nos termos do art. § 2º do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

À fl. 813, consta informação da Inspeção da Receita Federal de Ilhéus-BA (SORAC) sobre o despacho da Procuradoria da Fazenda (fls. 809/810), esclarecendo que a inscrição de nº 50606023600-14, correspondente ao Processo nº 11831.001926/2003-16, ser "passível de parcelamento no PAEX, MP nº 303/2006", estando consolidado o referido débito (dentre outros) junto ao Parcelamento Excepcional, encerrado definitivamente.

Cientificada do resultado da diligência, a recorrente, às fls. 816/820 (e documentos de fls. 820/836), requer o cancelamento do lançamento, pelas razões aduzidas no recurso, bem como pela improcedência da multa de ofício, em face das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007 no art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Em favor de sua tese acosta, às fls. 821/828, cópia do acórdão produzido pela Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, nos Embargos de Divergência em REsp nº 692.708/RS, de relatoria do Ministro Castro Meira, publicado no DJ de 14/04/2008, nos seguintes termos:

*"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 692.708 - RS (2005/0153177-7) RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL PROCURADOR : CLÁUDIA APARECIDA DE SOUZA TRINDADE E OUTRO(S) EMBARGADO : KERBER E COMPANHIA LTDA. ADVOGADO: GUILHERME RICARDO ROEDEL SPERB INTERES. : CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S/A ELETROBRÁS ADVOGADO : MARIA ESTER ANTUNES KLIN E OUTRO(S) EMENTA TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. LEI N.º 4.156/62. SELIC. NÃO INCIDÊNCIA.*

*1. A relação jurídica decorrente do empréstimo compulsório é única, dotada de natureza tributária, quer sob a perspectiva do pagamento quer sob o ângulo da devolução, devendo observância a todas as garantias próprias dos créditos dessa natureza. A prestação que o Estado percebe do contribuinte por força do empréstimo compulsório é tributo, como já reconheceu a Suprema Corte em diversas oportunidades. Da mesma forma, o crédito que o contribuinte recebe do Estado em devolução também tem natureza tributária.*

*2. O art. 15 do CTN estabelece que a lei que instituir o empréstimo compulsório fixará, obrigatoriamente, o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, devendo ser observado, no que for aplicável, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*3. Em obediência ao art. 15 do CTN, a Lei n.º 5.073/66 e, posteriormente, o Decreto n.º 1.512/76, estipularam fórmula específica de incidência de correção monetária e de vencimento de juros de mora.*

*Incabível, portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os créditos em discussão, já que o art. 39, § 4º da Lei n.º 9.250/95 é norma geral.*

*4. Diante de antinomia aparente de normas, na impossibilidade da invocação dos princípios da hierarquia e da anterioridade, deve ser aplicado o da especialidade, segundo o qual a norma especial prefere à norma geral.*

*5. A taxa SELIC não se aplica ao empréstimo compulsório sobre energia elétrica instituído pela Lei n.º 4.156/62, já que existem regras específicas disciplinando a incidência de juros e de correção monetária.*

*6. Embargos de divergência providos."*

Junta ainda, às fls. 829/835, cópia do Acórdão nº 201-79.389, cuja ementa tem o seguinte teor:

*"MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. LEI Nº 11.051, DE 2004. EXIGÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.*

*A lei nº 11.051, de 2004, previa a aplicação da multa isolada unicamente aos casos de compensação considerada não declarada pela autoridade fiscal em que houvesse a prática de evidente intuito de fraude, situação que vigorou até à publicação da Lei nº 11.196, de 2005.*

*Recurso de ofício negado e voluntário provido."*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso atende às condições de admissibilidade, por esta razão dele conheço.

Não tendo a recorrente logrado êxito no Processo Administrativo nº 11831.001926/2003-15, em que se discutia a restituição ou compensação dos valores relativos ao empréstimo compulsório das obrigações da Eletrobrás, por ausência de previsão legal, também não deve prosperar as compensações realizadas pela recorrente no presente processo.

O direito à restituição/compensação foi decidido pela Primeira Câmara do colendo Terceiro de Contribuintes na sessão de 20 de outubro de 2005, tendo o recurso da contribuinte, ora recorrente, sido negado por unanimidade de votos, consoante a seguinte ementa do Acórdão nº 301-32.175:

*"EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Somente a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Não é devida*

*a restituição/compensação de créditos tributários decorrentes do empréstimo compulsório da Eletrobras, pôr ausência de previsão legal.*

*Recurso improvido." (Rel. Irene Souza da Trindade Torres).*

Na seqüência foi negado seguimento ao Recurso Especial, conforme apurou a diligência.

Assim sendo, considerando que a recorrente não logrou êxito no Processo nº 11831.001926/2003-15, no qual se discutia a restituição ou compensação dos valores relativos ao empréstimo compulsório das obrigações da Eletrobrás, tendo sido negado por ausência de previsão legal, também não deve prosperar as compensações realizadas no presente processo.

Remanesce, porém, a discussão quanto à multa qualificada aplicada contra a recorrente, pois, de acordo com o art. 74, § 11, da Lei nº 9.430/96, e inciso II do art. 151 do CTN, a manifestação de inconformidade e os recursos apresentados nos autos do processo relativo ao pedido de restituição tem efeito suspensivo, impossibilitando a administração de tomar qualquer medida para exigir o crédito, enquanto não apreciadas as suas razões de defesa.

Analisando questão semelhante à discutida no presente processo, esta Segunda Câmara, ao julgar o **Processo nº 10630.000859/2005-79 (Recurso nº 134.972, De Ofício, Matéria Auto de Infração Multa Isolada)**, proferiu o **Acórdão nº 202-17.673 (Sessão de 25 de janeiro de 2007)**, cujo relator foi o Conselheiro Antonio Zomer, cujos fundamentos adoto como razão de decidir o presente processo, nos seguintes termos:

*"Como motivação para o lançamento foi indicado, bem como a expressa vedação à utilização de créditos de natureza não tributária na quitação de débitos relativos a tributos administrados pela SRF contida na alínea 'c' do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Na constituição do crédito tributário, a fiscalização aplicou as disposições do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, cujo teor, à época das infrações, era o seguinte:*

*'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.' (destaquei)

Na vigência deste dispositivo legal, a compensação com créditos de natureza não tributária ensejava o lançamento da multa isolada, podendo esta ser de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96), ou de 150% (inciso II do mesmo artigo), se estivesse presente o evidente intuito de fraude.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, no entanto, foi alterado pela Lei nº 11.051/2004, vigorando, quando do lançamento, com o seguinte teor:

'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.' (destaquei)

O § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, cujo inciso II foi tipificado no § 4º, supratranscrito, como ensejador do lançamento da multa isolada, também adveio das alterações promovidas pela Lei nº 11.051/2004 no procedimento de compensação. O teor deste dispositivo é o seguinte:

'§ 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)

[...]

c) refira-se a título público;

[...]

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

[...]' (destaquei)

Ao inserir o § 4º no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a Lei nº 11.051/2004 previu a aplicação da multa de 150%, não só nos casos de ocorrência da fraude tratada na Lei nº 4.502/64, mas também em todos

os casos indicados no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre os quais se enquadra a compensação com títulos públicos.

Desta forma, a multa isolada, decorrente de compensação efetuada com créditos de natureza não tributária, que antes da Lei nº 11.051/2004 era imposta com fundamento no caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, passou a ser regulada pelo § 4º deste mesmo artigo, combinado com o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Note-se que a infração que representa o motivo do lançamento advém das disposições do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, c/c o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e § 12, inciso II, do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e não do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Assim, a infração penalizada com a multa isolada é a compensação intentada com crédito de natureza não tributária (Títulos Públicos) e não a falta de pagamento decorrente desta conduta. Tanto é assim que, se não fosse a previsão legal constante nos dispositivos aqui elencados, o lançamento de ofício, nos casos de débitos declarados em DCTF ou Decomp, não encontraria respaldo legal.

De se observar, também, que, com a nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004, de forma concomitante ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, a tentativa de quitação de débitos relativos a tributos e contribuições com créditos de natureza não tributária não deixou de ser infração. Ao contrário, a conduta continuou sendo penalizada com a imposição de multa de ofício isolada, só que no percentual único de 150%, enquanto antes poderia ser aplicada nos percentuais de 75% ou de 150%, conforme o caso. Se assim é, não se pode falar em aplicação no caso de quaisquer das hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106, II, do CTN, posto que a lei nova não deixou de definir a conduta como infração e nem mesmo cominou a ela penalidade menos severa.

Este mesmo entendimento foi exposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1.499/2005, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 28 de setembro de 2005, conforme se pode conferir no trecho abaixo:

**'XII – ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03 – COMPENSAÇÃO INDEVIDA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

113. Nos termos do art. 90, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, 'serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal'.

114. Daí, tem-se que, uma vez não homologada a compensação, os débitos que foram declarados pelo sujeito passivo, ou parte deles, seriam objeto de lançamento de ofício.

115. Entretanto, o já referido art. 18 da Lei nº 10.833/03, restringindo a aplicação do retro mencionado art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso

*de derrogação implícita), preceituou que o lançamento de ofício de que trata esta norma limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas seguintes hipóteses:*

- a) no caso de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;*
- b) se o crédito for de natureza não-tributária; ou*
- c) quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.*

*116. Como visto, apenas a multa isolada deve ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no art. 18 da MP nº 135/03.*

*117. Ocorre que, com a publicação da Lei nº 11.051/04, art. 25, o art. 18 da Lei nº 10.833/03 passou a ter nova redação, qual seja:*

*[...]*

*119. Pois bem, esta Coordenação-Geral já foi questionada sobre se, nos casos de tributos ou contribuições administrados pela RFB, vinculados a demandas judiciais, onde não tenha havido o trânsito em julgado da respectiva decisão, anterior à Lei nº 11.051/04, que reconheceu a existência de crédito em favor do sujeito passivo da relação tributária, pode ser realizado pela autoridade competente o sobredito lançamento de ofício da multa isolada, aplicável em virtude de o contribuinte ter tentado a compensação a despeito da existência de expressa disposição legal em sentido contrário (art. 170-A, do CTN).*

*120. Ora, como dito, duas situações são vislumbradas: antes da entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, deveria ser realizado o aludido lançamento de ofício sempre que o crédito ou o débito não fossem passíveis de compensação por expressa disposição legal.*

*121. Assim, nos casos em que eram utilizados créditos decorrentes de decisão não transitada em julgado, a autoridade competente tinha que lançar, de ofício, a multa isolada sobre as diferenças apuradas, de que trata o art. 18, da Lei nº 10.833/03, pelo fato de a compensação ser indevida, por expressa disposição legal, consubstanciada no art. 170-A do CTN.*

*122. Por outro lado, após o início da vigência da Lei nº 11.051/04, as compensações com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado passaram a ser tidas por não declaradas. E mais, o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 é claro ao dispor que a multa isolada de que trata também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre as quais se enquadra a do crédito decorrente de decisão não transitada em julgado.*

*123. Não se trata de caso de retroatividade benigna (art. 106, II, 'a', do CTN), haja vista que a lei nova não deixou de definir o ato de*

entrega de declaração com créditos na sobredita situação como infração, mas tão somente mudou o enquadramento da conduta.

124. Dito isso, conclui-se que a interpretação, pela imposição da multa isolada à empresa que tentou efetuar compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, encontra-se plena de correção, tendo em vista a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, que não é atingida, como visto, pelo princípio da retroatividade benigna. Aliás, se a lei posterior retroagisse, seria, da mesma forma, aplicável a multa isolada.

125. Portanto, na situação sub examine, em que são utilizados créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, deve ser lançada pela autoridade competente, de ofício, multa isolada em razão da não-homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo.

Afinal, os créditos em questão não são passíveis de compensação por expressa disposição legal, qual seja, a do art. 170-A, do CTN. É o que dispunha o art. 18, da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, antes das mudanças levadas a efeito pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Pelo que se vê, independentemente de ter ou não havido fraude, a multa deve ser mantida. Entretanto, tendo em vista que a motivação do lançamento foi a intenção do contribuinte de quitar seus débitos tributários com créditos de natureza não tributária e não as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio previstas no art. 72 da Lei nº 4.502/64, há que se examinar, também, a legislação superveniente, relativa à compensação. No caso, a Lei a ser considerada é a de nº 11.196/2005, publicada em 22/11/2005, que deu nova redação ao § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, verbis:

‘§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

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.’ (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (destaquei).

Neste novo disciplinamento, as situações como esta, em que não estiver presente a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, passaram a ser penalizadas com a multa de 75%, como disposto no inciso I do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, supratranscrito.”

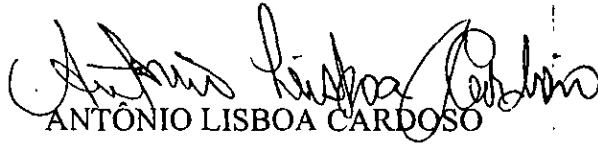
Processo nº 10508.000143/2004-04  
Acórdão n.º 202-19.430

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13/12/09 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

CC02/C02 Fls. 851
----------------------

Em face do exposto voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa isolada de 150% para o percentual de 75%, com fundamento na aplicação retroativa do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/2005, c/c o art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.

  
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO