



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

Processo nº 10580.007360/2005-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1802-001.374 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de setembro de 2012
Matéria Compensação Tributária - Multa Isolada
Recorrente BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 22/07/2004

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÕES E PENALIDADES. MULTA ISOLADA. LEI Nº 11.051/2004. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI MAIS BENÉFICA (CTN, Art. 106, II -“a”).

Aplica-se a retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, “a”) e cancela-se a exigência de multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) por infração ocorrida na data de protocolização de DCOMP sob a égide da Lei 10.833/2003 (art. 18), em sua redação original, por compensação de débitos com créditos não passíveis de compensação por expressa disposição legal (crédito de natureza não tributária) quando se tratar de compensação não homologada, por decisão da autoridade administrativa, isso porque a definição e qualificação da infração e respectiva multa, a partir das inovações legislativas trazidas pela Lei nº 11.051, de 2004, foram situadas em outro contexto: o das compensações consideradas não-declaradas, a teor do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos a Conselheira Relatora e o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, que negavam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Nelso Kichel para redigir o voto vencedor

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa– Presidente e Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Marco Antonio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

BOMIX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF contra a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/Salvador/BA, em primeira instância, mediante o Acórdão nº 15-17.176, de 08 de outubro de 2008, fls.40/42, que julgou procedente em parte a exigência tributária, reduzindo o percentual da multa isolada de 150% para 75%.

Por bem sintetizar os fatos adoto o relatório da decisão recorrida (fls.40/41) que a seguir transcrevo:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 03/06) lavrado contra a contribuinte acima identificada, pretendendo a cobrança da multa isolada decorrente de compensação indevida, com base no Parecer Seort PJ nº 002/2004 (fls. 08/12).

No processo administrativo fiscal nº 10580.006812/2004-71 pretendia a interessada compensar débitos de Cofins apurados no processo nº 10580.001768/2004-11, com supostos créditos decorrentes de títulos Eletrobras, pleiteados no Pedido de Restituição protocolado sob o processo nº 10580.006805/2004-79.

O pleito da interessada, no âmbito do processo de compensação, foi indeferido por falta de previsão legal para a compensação de débitos com créditos lastreados em restituição de valores das obrigações da Eletrobras pela Secretaria da Receita Federal. No referido Parecer Seort PJ nº 002/2004 (que encerra um despacho decisório), a autoridade fiscal desconheceu a compensação formulada e determinou o lançamento da multa isolada, conforme previsto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, alterado pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004.

Cientificada do Auto de Infração em 29/08/05 (AR fl. 14), e não concordando com o lançamento de ofício da multa isolada, a contribuinte apresentou Impugnação em 28/09/05 (fls. 16/24 e anexos fls. 25/33), sendo essas as razões de sua irresignação, em síntese:

- *Com o protocolo da declaração de compensação em 22/07/04, a dívida já estaria confessada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não cabendo a aplicação da multa;*

• Também é irregular a aplicação da multa, visto que na data de 24/08/05 a defendente apresentou pedido de parcelamento do débito, o que constituiu confissão irretratável da dívida; Sendo que essa confissão se deu antes da notificação do auto de infração, verifica-se a irregularidade da aplicação da multa, pois houve denúncia espontânea;

O auto de infração é irregular por incorreta ou inexistente tipificação legal; A redação do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, recebeu nova redação com a publicação da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, ou seja, três meses após a apresentação da declaração de compensação;

Assim, a norma a ser observada é a que vigia no momento da apresentação da declaração de compensação;

• A defendente foi notificada da negativa de homologação de sua declaração de compensação na mesma data em que foi notificada do auto de infração; Mas para que a compensação pudesse ser considerada ilegal, teria que transcorrer inerte o prazo para apresentação de manifestação de inconformidade, pois a declaração de compensação suspende em condição resolutória o crédito a ser compensado, até decisão final acerca do pleito, nos termos do art. 17 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003.

O Acórdão recorrido está assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/02/2004

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

CABIMENTO. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A multa isolada de que trata o artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é aplicável aos casos de compensação considerada indevida em que o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Essa hipótese prevista em lei justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o "evidente intuito de fraude" referido pela legislação

A empresa interessada foi cientificada da decisão mencionada, conforme Aviso de Recebimento (AR), em 09/02/2009, e, inconformada, interpôs recurso voluntário ao atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 06/03/2009, no qual requer o seu provimento, pelos motivos a seguir aduzidos, em síntese:

- que, tomou conhecimento da negativa de compensação na mesma data em que teve conhecimento do auto de infração, sendo assim, não foi levado em consideração a apresentação da manifestação de inconformidade, quando sua negativa seria motivo para o lançamento de ofício, pois estaria caracterizado a não compensação, sendo este o motivo para emissão do auto de infração.

Processo nº 10580.007360/2005-25
Acórdão n.º **1802-001.374**

S1-TE02
Fl. 71

-
- que, confessou espontaneamente o débito, quando apresentou Termo de Parcelamento de Débito, Processo 10580.001768/2004-11, Inscrição 50 3 07 000122/30, na PGFN — Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, efetuando o pagamento da inicial em 24/08/2005, sendo que por motivos burocráticos, o parcelamento somente foi deferido em 30/08/2005.
 - que, a aplicação da multa isolada em relação ao Processo 10580.006812/2004-71, em andamento, somente deveria ser efetuado após negativa final do pleito, pois sendo assim, seria considerada compensação indevida, conforme estabelece o art. 18 da Lei 10.833/2003.

Finalmente requer o cancelamento do lançamento de ofício, consequentemente o Auto de Infração, pois o mesmo foi emitido após o Termo de Parcelamento de Débito e também por não ter decisão final do Processo 10580 006812/2004-71.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

Antes que se adentre ao objeto do auto de infração, de que tratam os presentes autos, faz-se necessário proceder a sua contextualização em relação ao processo administrativo fiscal que tratou da compensação indevida.

Conforme relatado, no processo administrativo fiscal nº **10580.006812/2004-71** pretendia a interessada compensar débitos de Cofins apurados no processo nº 10580.001768/2004-11, com supostos créditos decorrentes de Pedido de Restituição de títulos da Eletrobrás, pleiteados mediante o processo nº 10580.006805/2004-79.

O pleito da interessada, no bojo do mencionado processo de compensação, nº 10580.006812/2004-71, foi indeferido por falta de previsão legal para a compensação de débitos com créditos lastreados em restituição de valores das obrigações da Eletrobrás pela Secretaria da Receita Federal. E, por consequência, lavrado o Auto de Infração, cientificado ao contribuinte em 29/08/2005 (fl.14), no qual se exige a multa isolada decorrente de compensação indevida, pelos fundamentos consubstanciados no Parecer Seort PJ nº 002/2004 (fls. 08/12).

Pois bem, os presentes autos tratam da multa isolada e tramitam separadamente do processo de compensação nº 10580.006812/2004-71.

O recorrente alega que tomou conhecimento da negativa de compensação na mesma data em que teve conhecimento do auto de infração, sendo assim, não foi levada em consideração a apresentação da manifestação de inconformidade, quando sua negativa seria motivo para o lançamento de ofício, pois restaria caracterizada a não compensação, sendo este o motivo para emissão do auto de infração.

Aduz a recorrente que, a aplicação da multa isolada, em relação ao Processo 10580.006812/2004-71, em andamento, somente deveria ser efetuado após negativa final do pleito, pois sendo assim, seria considerada compensação indevida, conforme estabelece o art. 18 da Lei 10.833/2003.

De acordo com o disposto no § 3º do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, o processo que trata da Declaração de Compensação não homologada deve se juntar ao outro processo que trata da multa isolada para que haja decisão simultânea. O que significa dizer que a exigência da multa isolada se dá com a negativa da compensação e independe do trânsito em julgado da manifestação de inconformidade contra a não homologação da Declaração de Compensação.

Ademais, consta dos autos cópia do Acórdão nº 15-17.175 - 4a Turma da DRJ/SDR (fls.36/39), de 08 de outubro de 2008, que em 1ª instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade do interessado contra a não homologação da compensação efetivada pelo

contribuinte. E, dessa decisão não há recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Encontrando-se o processo nº 10580.006812/2004-71 no arquivo geral da Superintendência da Administração do Ministério da Fazenda na Bahia – SAMF/BA.

Assim, com a decisão definitiva transitada em julgado, em sede de primeira instância, proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, razão não há para o cancelamento da multa isolada pleiteado pelo autuado sob o fundamento de aguardar a decisão final do Processo nº 10580 006812/2004-71.

Outro argumento do recorrente é que em 24/08/05, confessou espontaneamente o débito, quando apresentou o Termo de Parcelamento de Débito, Processo 10580.001768/2004-11, Inscrição 50 3 07 000122/30, na PGFN —Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, efetuando o pagamento da inicial em 24/08/2005, sendo que por motivos burocráticos, o parcelamento somente foi deferido em 30/08/2005.

Ocorre que o débito dito parcelado (processo nº 10580.001768/2004-11) decorre de débitos de Cofins apurados em Auto de Infração, fl.36, portanto lançado de ofício, e, não por confissão de dívida do contribuinte ou denúncia espontânea.

O parcelamento da dívida refere-se, pois, ao débito não compensado e não, ao valor da multa isolada exigida pela compensação indevida.

Como relatado a declaração de compensação foi protocolizada em 22/07/04, e, não há nos autos qualquer pedido de cancelamento enviado pelo contribuinte, conforme permitido no artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 414, de 30 de março de 2004.

Repete-se, a multa isolada exigida de que tratam os presentes autos decorre de compensação indevida, mediante o Processo nº 10580 006812/2004-71, com decisão transitada em julgado no âmbito administrativo, proferida no Acórdão nº 15-17.175 - 4a Turma da DRJ/SDR (fls.36/39), de 08 de outubro de 2008, sob o fundamento de que o crédito de títulos da Eletrobrás não se refere a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme explicitado no mencionado Acórdão, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO COM TÍTULOS ELETROBRÁS.

*Será indeferida a compensação na hipótese em que o
crédito não se refira a tributos e contribuições
administrados pela Secretaria da Receita Federal do
Brasil.*

Compensação não Homologada

A compensação tributária no âmbito da administração tributária federal, encontra-se disciplinada no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

*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)

(...)

Com o advento da Lei nº 10.637, de 2002, que deu nova redação ao 74 da mencionada Lei nº 9.430/96, resta expressamente consignado que, somente são passíveis de compensação os débitos próprios do contribuinte com o crédito, **relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal.**

Assim, indeferida a compensação na hipótese em que o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é dever da autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício da multa isolada, em direta obediência ao comando do art. 18 da Lei nº 10.833, 29 de dezembro de 2003, cuja redação era a 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.(Destaquei)

(...)

A Fiscalização considerou presente o evidente intuito de fraude no ato de a contribuinte informar na Declaração de Compensação, crédito não administrado pela SRF, ou seja, crédito de título da Eletrobrás não passível de compensação nos termos do artigo 74, *caput*, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, constituindo a multa no percentual de 150%, com fundamento no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Contudo, a DRJ concluiu não ser cabível a multa isolada de 150% e sim, 75% , (*inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996*) por não restar *demonstrado pela Fiscalização o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.*

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, acima mencionado, com as alterações posteriores, notadamente a Lei nº 11.488, de 2007, tem 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 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.~~

~~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)~~

~~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)~~

~~Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

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)

§ 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.~~

~~§ 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)~~

~~§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro,~~

~~e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

~~§2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual: (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

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

~~II previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu §1º, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

~~§ 4º 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)~~

~~§ 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) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)~~

~~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)~~

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo.

~~(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (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 o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

A Lei nº 11.051/2004, deu nova redação ao § 12 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, com o seguinte teor:

(...)

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

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído 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)

Há de se compreender que tendo a Lei nº 11.051, de 2004 considerado como “não declarada” a compensação nas hipóteses previstas no § 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a consequência lógica é que o PERDCOMP, nesses casos apresentado, não depende de análise para a não-homologação, nem suspende a exigibilidade dos débitos declarados, em situação de cobrança.

Na moldura legal atual, a imposição da multa isolada ocorre em razão de não-homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, e também *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, nos termos do renovado artigo, 18 da Lei 10.833/2003, que assim dispõe:

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)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

As hipóteses para as quais o legislador previu a multa isolada, desde a redação original da Lei 10.833/2003 apenas foram retiradas do caput do art. 18 desta lei e passaram a constar do § 4º deste mesmo dispositivo, eis que, estão exatamente entre aquelas que a lei passou a designar como “compensação não declarada”.

Giz-se, os créditos que não correspondam a tributos administrados pela Receita Federal constam exatamente entre as hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Portanto, a última redação do art. 18 da Lei 10.833/2003 em nada alterou a aplicação da multa isolada no caso em questão, qual seja, em que o crédito não se refere a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nessa ordem de idéia, resta aplicável a multa isolada de 75%, no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, disposta no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que a autuação considerou o disposto no artigo 18 da Lei nº 10.833/03, que já previa a imposição da multa isolada nos casos de compensação indevida em que o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso, título público da Eletrobrás.

Essa hipótese prevista em lei justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%.

Desse modo, constatada, em declaração prestada pelo sujeito passivo, a compensação indevida em face da pretensão de utilização de crédito de natureza não tributária, na hipótese de não ser caracterizado o “evidente intuito de fraude”, referido pela legislação, cabível, a aplicação da multa isolada de 75%.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Voto Vencedor

Conselheiro Nelso Kichel, Redator designado.

Data venia, no mérito divirjo do voto da ilustre Presidente e Relatora.

A a exigência da multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) não merece prosperar.

Conforme consta do relatório, a fiscalização da RFB lançou via Auto de Infração a multa isolada de 150%% (cento e cinquenta por cento) por compensação indevida, pois a contribuinte informara na DCOMP utilização de crédito de natureza não tributária (Título da Eletrobrás).

Como a fiscalização da RFB não caracterizou na descrição e na qualificação dos fatos, no Despacho Decisório e no Auto de Infração, conduta dolosa da Contribuinte (fraude, sonegação fiscal ou conluio), a decisão *a quo* afastou a qualificação da multa isolada, ou seja, desclassificou a multa de 150% para 75%.

Repito: a multa isolada de 75%, no caso, também é incabível.

Em matéria de penalidade tributária, inclusive multa pecuniária, aplica-se o princípio do *tempus regit actum* (aplica-se a penalidade vigente na data da ocorrência da infração), salvo a existência de norma posterior mais branda ou que deixe de defini-la como infração e desde que o lançamento ainda não esteja definitivamente julgado na esfera administrativa (CTN, art. 144 c/c art. 106, II, “a”).

A propósito, transcrevo o disposto nesses dispositivos legais:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(grifei)

Pois bem.

No caso, a infração imputada (compensação indevida) ocorreu na data de transmissão ou protocolização da DCOMP (utilização de crédito não passível de compensação tributária), ou seja, em **22/07/2004**.

Nessa data estava em vigor o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (redação original) cuja redação original do texto legal transcrevo a seguir, *in verbis*:

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.

Conforme já dito, a Fiscalização da RFB/DRF Salvador, consoante Auto de Infração, aplicou a multa isolada de 150% por utilização, pela contribuinte, de crédito não passível de compensação tributária (Título da Eletrobrás); porém, a DRJ/Salvador desclassificou a qualificação da multa isolada, reduzindo a penalidade de 150% para 75%, cuja fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido transcrevo, nos seguintes termos (fls.48/49), *in verbis*:

AUTO DE INFRAÇÃO. TIPIFICAÇÃO LEGAL.

(...)

Ora, da leitura do caput do artigo acima transcrito, é possível verificar que a multa isolada por compensação indevida se faz aplicável em três hipóteses:

- 1. na hipótese de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;*
- 2. na hipótese de o crédito ser de natureza não tributária;*
- 3. na hipótese 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.*

No caso presente, como já bem demonstrado no âmbito do processo nº 10580.006812/2004-71, ocorreu a primeira hipótese, já que a compensação pretendida foi considerada

indevida por não ser o crédito utilizado (título Eletrobrás) passível de ser usado em compensação por expressa disposição legal, afinal, nos termos do artigo 74 dessa Lei nº 9.430, de 1996 (com redação alterada pela Lei nº 10.637, de 2002), à Secretaria da Receita Federal só é possível restituir e compensar tributos sob sua administração (o que não é o caso dos títulos Eletrobrás).

Assim, sendo indevida a compensação pretendida, e configurando-se a situação descrita no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é correta a imposição da multa isolada.

E questionável, todavia, o percentual de 150% aplicado para a multa em tela.

Isso porque a contribuinte, ao transcrever os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sugere que não ha ação dolosa no presente caso.

De fato, o § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, acima transcrito, deixa claro que 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, 1996, conforme o caso. Veja-se a transcrição dos referidos dispositivos legais:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

Como se pode ver, a multa no percentual de 150% só é cabível nos casos em que ficar demonstrado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Porém em momento algum é mencionada ou demonstrada pelo Fisco a ocorrência do evidente intuito de fraude no presente caso. Assim, ausente menção ou prova neste sentido, descabe a aplicação da multa no percentual de 150%, sendo cabível apenas a multa no percentual de 75%.

Entretanto, a multa isolada de 75% para a infração imputada (compensação indevida por utilização de crédito não passível de compensação por disposição legal, ou seja, crédito de natureza não tributária – Título da Eletrobrás), infração ocorrida em 22/07/2004 - data da protocolização da DCOMP, deixou de existir (multa isolada de 75% foi extinta) pelas modificações introduzidas:

a) pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 (**art. 25**) no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 ;

b) pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 (**art. 4º**), no art. 74, § 12, da Lei nº 9.430/96.

A propósito, transcrevo a redação dos 4º e 25 a Lei nº 11.051/2004, *in verbis*:

Art. 4º-O art. 74 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

"Art. 74.

.....
§ 3º.....

IV -o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V -o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e VI -o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

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

I -previstas no § 3ºdeste artigo;

II -em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b)refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º-do Decreto-Lei nº491, 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.

(...)

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº10.833, 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 nº2.158-35, 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 nº4.502, 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 nº9.430, 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 nº9.430, de 27 de dezembro de 1996." (NR)*

Vale dizer, a partir da publicação da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e antes da publicação a Lei. 11.196/2005, a infração “compensação indevida” pela utilização de crédito não passível de compensação por expressa disposição legal (crédito de natureza tributária) passou a ser tratada como compensação “não declarada”- crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela RFB com multa isolada cominada unicamente de 150%, no caso de fraude, sonegação ou conluio. Por outro lado, não houve cominação de multa isolada de 75% para as hipóteses abarcadas pela denominada compensação “não declarada”, no de utilização de crédito de natureza não tributária quando não configurada fraude, sonegação ou conluio.

Prosseguindo na análise da matéria à vista das inovações legislativas no instituto da compensação tributária trazidas pela Lei nº 11.051, de 2004, atentemos, então, para o fato de que a hipótese de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, que contemplaria indiretamente a hipótese de o crédito não ser de natureza tributária (Título da Eletrobrás), foi retirada do dispositivo legal que fundamenta o Auto de Infração (art.18 da Lei 10.833/2003 – redação original, embora não tenha sido essa hipótese alijada do tratamento infracional. Ocorre, porém, que ela foi situada em outro contexto: o das compensações consideradas não-declaradas, a teor do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, que, até o advento da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, prescrevia:

*§ 4º A multa prevista no capta 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.

Já, o art. 74, § 12, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, dispõe, explicita, acerca da compensação não declarada:

Art. 74. (...)

§ 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

(...)" (grifei)

Dessa forma, não obstante ter sido mantida a hipótese no tratamento infracional com outra roupagem jurídica (vedação de utilização de crédito de natureza não tributária, agora, passando a vedação de utilização de crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela RFB no âmbito da compensação não declarada), não se poderia aqui, em decorrência de alterações introduzidas no ordenamento jurídico após a apreciação da DCOMP pela autoridade competente, transformar o status da Dcomp de declaração não-homologada, com os efeitos que lhe são próprios, inclusive o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação da Dcomp, conforme art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, para compensação não declarada.

Portanto, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inc. II, alínea "a", do CTN, há de se excluir a multa em comento, uma vez que a hipótese de sua incidência em que se fundamenta o lançamento (vedação de utilização de crédito de natureza não tributária) foi afastada do art. 18, caput, da Lei nº 10.833, de 2003, pela Lei nº 11.051, de 2004 (deixou de defini-lo como infração simples, ou seja, deixou de cominar multa isolada de 75%).

Nesse sentido, também é o entendimento dos precedentes jurisprudenciais deste CARF, ou seja, pelo cancelamento da multa isolada de 75% (aplicação do princípio da retroatividade benigna), que colaciono a seguir, *in verbis*:

Ementa: COMPENSAÇÃO. INFRAÇÕES E PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a retroatividade benigna e cancela-se a aplicação de multa isolada lançada sob a égide da Lei 10.833/2003, em sua redação original, por compensação de débitos com créditos não tributários ou de terceiros quando tratar-se de compensação não homologada, por decisão da autoridade administrativa, isso porque referida multa a partir das inovações legislativas trazidas pela Lei nº 11.051, de 2004, foi situada em outro contexto: o das compensações consideradas não-declaradas, a teor do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003. (Acórdão nº 1401-0077 — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 29 de julho de 2009, Relator Antonio Bezerra Neto).

COFINS. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ART. 74.

A multa isolada de ofício (art. 18 da Lei nº 10.833/2003) somente deve ser aplicada nas estritas hipóteses em que o crédito ou o débito não seja passível de compensação por expressa disposição legal, entre as quais se contam as de: a) saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; b) débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação; c) débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; d) débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; e) débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e O valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

*Somente com a edição da Lei nº 11.051/2004 (art. 4º - DOU de 30/12/2004) é que se passou a considerar não passível de compensação e, conseqüentemente, como não declaradas as compensações que tivessem por objeto, além das estritas hipóteses retromencionadas, as novas hipóteses em que o crédito: a) seja de terceiros; b) refira-se a crédito-prêmio instituído pelo art.1º do Decreto-Lei nº 491/69; c) refira-se a título público; d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; e e) **não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.***

PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI FISCAL.

A pretendida aplicação da multa isolada de ofício à compensação relativa a fatos geradores ocorridos no período de outubro de 2003 a junho de 2004, sob invocação das novas hipóteses (utilização de créditos adquiridos de terceiros), somente criadas com a edição da Lei nº 11.051/2004 (DOU de 30/12/2004 - art. 4º), viola concretamente o disposto nos arts.

104, inciso II, 113, § 1º, 114, e 144, do CTN, que obstem a aplicação da nova lei às situações jurídicas definitivamente consolidadas ao abrigo da lei tributária anterior. (Acórdão nº 201-79.377, Sessão de 28/06/2006, Relator Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça).

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 Nº11.051, de 2004, previa a aplicação de 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 a publicação da Lei Nº 11.196, de 2005.

Recursos de ofício negado e voluntário provido. (Acórdão nº 201-79.389, Sessão de 29 de junho de 2006, Presidente e Relatora Maria Josefa Coelho Marques).

Ementa: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO, DOLO OU CONLUÍO.

A simples apresentação de declaração de compensação com créditos de natureza não tributários não configura hipótese de sonegação, fraude ou conluio, a ensejar a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA ISOLADA. LEI Nº 11.051, DE 2004. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI MAIS BENÉFICA.

A Lei nº 11.051, de 2004, manteve a aplicação da multa isolada em lançamento de ofício somente nos casos de sonegação, fraude ou conluio, aplicando-se aos fatos anteriores e ocorridos durante a sua vigência, ainda que alterada por legislação posterior. Recurso de ofício negado.

(Acórdão nº 201-79.619, Sessão de 21/09/2006, Relator José Anonio Franciso).

Por tudo que foi exposto, voto para DAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel