



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

**Processo n°** 10660.003371/2006-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.165 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de abril de 2014  
**Matéria** COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA  
**Recorrente** RODRIGUES & RODRIGUES SUPERMERCADOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 16/06/2003 a 20/10/2004

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITOS DE TERCEIROS.

Nos casos de compensação considerada indevida, pela utilização de créditos de terceiros, é cabível a aplicação da multa isolada após a vigência da Medida Provisória n° 135, de 30/10/2003 (publicada no DOU de 31/10/2003), posteriormente convertida no artigo 18, da Lei 10.833, de 29/12/2003. Somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades pela prática de infrações.

Em face do princípio da irretroatividade a lei não deve retroagir para atingir fatos passados, exceto nos casos de norma interpretativa ou de retroatividade benigna, o que não é o caso dos autos.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

## Relatório

O presente litígio decorre de auto de infração (e-fls. nº 5/ss), lavrado em 24/11/2006, para a cobrança de multa isolada no valor de R\$ 219.519,95 pela compensação indevida caracterizada pela utilização de **créditos de terceiros**.

Conforme informado pela autoridade fiscal na “Descrição dos Fatos” (e-fl. nº 6), a empresa efetuou a compensação de tributos federais com “crédito originário da ação ordinária nº 89.0013622-4, impetrada por ABC Componentes para Calçados Ltda., Calçados Licetti Ltda. e outros, por sua conta e risco, não se verificando tutela jurisdicional nas decisões judiciais prolatadas nos autos da referida ação que permita tal procedimento”. Concluiu, então, que “contribuinte efetuou compensação indevida de valores, por utilizar crédito não passível de compensação, contrariando o disposto no caput do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996”.

Consta, ainda, a informação (e-fl. nº 9) que as DComps fora formalizadas em 16/06/2003, 18/06/2003, 31/07/2003, 15/08/2003 e 20/10/2004.

Por bem sintetizar os fatos, transcreve-se relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

*Em desfavor da contribuinte acima identificada, foi lavrado Auto de Infração, de fls. 2 a 10, no qual foi constatada compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo.*

*2. Com base no Enquadramento Legal (fl. 6), restou apurado um crédito tributário de R\$ 219.519,95, exclusivamente decorrente de multas isoladas.*

### *Da Autuação*

*3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 4 a 6), a contribuinte entregou diversas Declarações de Compensação (DCOMP) utilizando crédito sem previsão legal.*

*4. As DCOMP em questão foram reproduzidas no Processo Administrativo nº 10660.001821/2005-66. Em Despacho Decisório, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem conclui que a empresa em epígrafe efetuou compensação com crédito originário de ação judicial impetrada por ABC Componentes para Calçados LTDA., Calçados Licetti LTDA. E outros, por sua conta e risco, não se verificando tutela judicial que permitisse tal procedimento.*

*5. Segundo a autoridade lançadora, ao entregar essas declarações, a contribuinte utilizou crédito não passível de compensação, contrariando o disposto no caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Conforme esse dispositivo, o sujeito passivo não pode utilizar crédito de terceiro para quitar débitos próprios.*

*6. A compensação indevida sujeita a contribuinte ao lançamento de ofício previsto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, alterado pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*7. Para o presente caso, se aplicaria a multa de 150%, porém, após as alterações do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e considerando a retroatividade benigna prevista no Código Tributário Nacional, deve-se aplicar a multa de 75% sobre os débitos indevidamente compensados, visto que a interessada utilizou crédito de terceiro.*

### *Da Impugnação*

8. Devidamente cientificada em 28 de novembro de 2006 (fl. 52), a contribuinte apresenta impugnação (fls. 58 a 64) em 20 de dezembro de 2006, com base sinteticamente nos seguintes fundamentos:

- a) os citados créditos decorrem de decisões judiciais de finitivas, nas quais houve reconhecimento do direito ao crédito-prêmio do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e da possibilidade de compensação;
- b) valendo-se dos permissivos legais constantes da legislação brasileira, a ora recorrente adquiriu direitos creditórios das empresas autoras das ações ordinárias e os aproveitou mediante apresentação de DCOMP;
- c) a legislação civil brasileira admite a livre alienação e cessão de direitos creditórios, pelo credor a terceiros, desde que observadas as condições legalmente estabelecidas;
- d) assim, respeitados todos os procedimentos legais relativos à cessão de créditos, a recorrente utilizou-se de créditos próprios, não havendo compensação com crédito de terceiro;
- e) em vista de já ter transitado em julgado o processo judicial que embasa o aproveitamento dos créditos, qualquer obstáculo administrativo compensação pleiteada estará ferindo o princípio constitucional do respeito coisa julgada;
- f) há patente impropriedade técnica acerca da aplicação dos dispositivos da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, no que tange à aplicação de multa sobre as compensações não declaradas;
- g) tal norma entrou no ordenamento brasileiro em 29 de dezembro de 2004, enquanto que a última operação de compensação realizada data de 16 de dezembro de 2004, atentando contra o princípio da irretroatividade das leis, ainda mais para aplicar uma sanção;
- h) além disso, para considerar como não declarada a compensação, a decisão recorrida utilizou-se dessa mesma legislação que não vigorava à época da compensação;
- i) cita jurisprudência judicial para reforçar sua tese.

É o relatório.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife julgou a impugnação improcedente, proferindo o Acórdão nº 11.34.772, sessão de 26 de agosto de 2011 (e-folhas 91/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 16/06/2003 a 20/10/2004*

**MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITOS DE TERCEIROS.**

*Constatada, em declaração prestada pelo sujeito passivo; a compensação indevida de débitos tributários em face da utilização de créditos de terceiros, cabível a exigência da multa isolada nos termos da legislação de regência.*

**JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. EFEITOS**

*As decisões judiciais fazem coisa julgada às partes, não beneficiando nem prejudicando terceiros. Não sendo parte do processo judicial, a decisão não é aplicável ao sujeito passivo.*

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

A interessada foi cientificada do Acórdão em 23/01/2012 (e-folha 102), apresentou Recurso Voluntário em 17/02/2012 (e-fls. 114/ss), onde repisa os argumentos já trazidos na Impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Como relatado, o auto de infração foi lavrado para a cobrança da multa isolada por declarações de compensação indevidas, formalizadas em 16/06/2003, 18/06/2003, 31/07/2003, 15/08/2003 e 20/10/2004, mais especificamente pela utilização de supostos créditos de terceiros, obtidos pela empresa ABC Componentes para Calçados Ltda., Calçados Licetti Ltda. e outros no bojo da ação judicial nº 89.0013622-4.

À época em que foram apresentadas as declarações de compensação, o artigo 90 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35 (DOU de 27.08.2001), prescrevia:

*"Art. 90 - 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 as contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."* (grifei)

De outro lado, é certo que o dispositivo contido no *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, apenas autoriza compensações de créditos apurados pelo **próprio contribuinte**, não havendo previsão para utilização de créditos apurados por terceiros estranhos à relação jurídico-tributária existente entre sujeito ativo e passivo, *in verbis*:

*"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)*  
(grifei)

Assim, não há dúvidas que a conduta praticada pela Recorrente, ao utilizar-se de créditos de terceiros para compensar débitos próprios, estava expressamente vedada pelo dispositivo legal acima transcrito. E mais, o art. 170, do CTN, dispõe que a autoridade administrativa pode autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos do sujeito passivo** contra a Fazenda Nacional.

Temos, portanto, que à época em que a Recorrente apresentou as declarações de compensação (16/06/2003, 18/06/2003, 31/07/2003, 15/08/2003 e 20/10/2004) já havia dispositivos legais proibindo a utilização de créditos de terceiros para compensar com débitos próprios.

Contudo, a meu ver, a **penalidade cabível** pela prática da **conduta vedada** pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002 – compensação indevida de tributo utilizando-se de crédito de terceiros – passou a ser prevista apenas com a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (**publicada no DOU de 31/10/2003**), posteriormente convertida no artigo 18, da Lei 10.833, de 29/12/2003 (publicada no DOU em 30/12/2003), *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.*

O caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 definiu as hipóteses em que seria cabível a aplicação da multa isolada de ofício, quais sejam:

- (a) quando o crédito/débito não for passível de compensação, **por expressa determinação legal**;
- (b) quando o crédito não tiver natureza tributária; e
- (c) quando ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64)

No caso em tela, portanto, podemos extrair as seguintes conclusões:

(i) quando formalização das declarações de compensação realizadas em **16/06/2003, 18/06/2003, 31/07/2003 e 15/08/2003** (prática da conduta infracional), a **MP nº 135, de 2003 (a publicação ocorreu em 31/10/2003), convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, ainda não havia sido publicada, portanto, não havia norma válida e vigente** estipulando a penalidade pela prática da conduta típica.

(ii) quando formalização das declaração de compensação realizadas em **20/10/2004** (prática da conduta infracional), a **MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, já havia sido publicada, portanto, a norma que estipulava a penalidade pela prática da conduta típica já estava válida e vigente.**

Logo, assiste razão em parte à Recorrente quando afirma que a lei que prevê a cobrança da multa isolada é posterior às compensações efetuadas pela Recorrente.

Como todos sabem, o princípio da irretroatividade prescreve que a lei não deve retroagir para atingir fatos passados (art. 150, III, “a” da CF/88 e art. 105 do CTN), exceto nos casos de norma interpretativa ou de retroatividade benigna (art. 106/CTN), o que não é o

caso dos autos. É certo, também, que somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades pela prática de infrações (art. 97, V, do CTN).

Ante ao exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao Recurso Voluntário nos seguintes termos:

(a) em decorrência da ausência de norma prescrevendo a penalidade à época da prática da conduta infracional tipificada no lançamento, deve ser **exonerada a cobrança da multa isolada em relação às declarações de compensação apresentadas em 16/06/2003, 18/06/2003, 31/07/2003 e 15/08/2003**;

(b) para a declaração de compensação, formalizada em **20/10/2004**, deve ser **mantida** a cobrança da multa isolada.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri