



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

**Processo n°** 10665.000935/2009-72  
**Recurso n°** 898309 Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-00.451 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IRPJ. AÇÃO FISCAL. LUCRO REAL  
**Recorrente** PRO CALCAREO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/10/2008

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO. Em se tratando de DCOMP transmitida em janeiro de 2005, correta a exigência da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros, ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

PRO CALCAREO LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 02/05, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, para exigência do crédito tributário no valor de R\$ 55.543,81 (Cinqüenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e três reais e oitenta e um centavos), a título de Multa Regulamentar, exigida isoladamente, cuja data de referência é 31/10/2008. (...).

De acordo com a descrição dos fatos à fl. 03, o lançamento reporta-se a aplicação de multa isolada em face de o sujeito passivo ter efetuado compensação indevida de valores em declaração de compensação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do auto de infração.

### Impugnação

A contribuinte foi cientificada do auto de infração, por via postal, em 03 de julho de 2009, conforme evidencia a cópia do Aviso de Recebimento “AR”, dos Correios à fl. 18. Por não se conformar com a exigência apresentou impugnação, consubstanciada na petição de fls. 21/24, recepcionada na Repartição de origem em 03 de agosto de 2009. Apresenta-se a seguir um repositório das razões de discordância expendidas, mantidos os subtítulos e a numeração adotada pela defendente:

#### I – DA TEMPESTIVIDADE.

.diz que recebeu o auto de infração no dia 03/07/2009 (sexta-feira), devendo o prazo de 30 (trinta) dias, ser contado a partir de 06/07/2009 (primeiro dia útil após o recebimento);

#### II - DO CONTEÚDO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

II.1 – Das Descrições dos Fatos, e Enquadramentos..diz que os fatos descrevem a apuração de infrações e o conseqüente lançamento de ofício;

II.2 – Da Multa Isolada – Compensação indevida..transcreve o inteiro teor da “descrição dos fatos” do auto de infração, grifando, textualmente, as seguintes expressões e excertos:

“O sujeito passivo efetuou compensação indevida...”

“...as compensações pretendidas pela interessada...”

“...a constatação de que a compensação é indevida...”

“...“valor total do débito indevidamente compensado”,...”

“...que compõem o débito que pretendeu compensar...”

(grifos como no original)

.após essa transcrição, acrescentou a observação de que: “todos os destaques são de nossa autoria, pela pertinência da impugnação que seguirá”;

### II.3 – Do Crédito Tributário notificado.

- diz que o lançamento de ofício importa na exigência de R\$ 55.543,81, equivalentes à 75% (setenta e cinco por cento) dos tributos “a que buscara compensar”.

### III – DA IMPUGNAÇÃO.

- reporta-se ao Código Penal, para afirmar que “não se pune a intenção”. Requer que tal determinação seja usada como paradigma, aludindo que em matéria penal, a cogitação seria impunível;

- para arrimar sua tese reporta-se à doutrina e discorre acerca do “iter criminis”, qual seja “o conjunto de fases que se sucedem cronologicamente no desenvolvimento do delito doloso, ou seja, no delito que é dominado pelo seu autor” (ipsis litteris);

- em seqüência, faz alusão às fases do “iter criminis”, subdividida em atos preparatórios e em atos executórios;

- daí então, faz alusão às expressões que destacou na transcrição da descrição dos fatos, raciocinando que a fiscalização ter-se-ia equivocado, pois ao mesmo tempo que teria dito ter havido compensação indevida, teria dito também que ela pretendeu compensar os mencionados tributos;

- sustenta, pois, que não foram consumadas as compensações, e que para comprovar que essa consumação não se efetivou, teria optado pelo PAEX, como estaria demonstrado no PTA oriundo do auto de infração ora combatido;

- entende que se os débitos tivessem sido compensados, não seriam objeto de parcelamento;

- alega que não se conhece de que as mencionadas compensações tivessem sido estornadas, exatamente porque elas não teriam acontecido;

- enfatiza que o comando legal do § 2º da Lei nº 10.833, de 2003, é de que a multa isolada seja calculada sobre o valor do débito indevidamente compensado. Porém, segundo alega, no presente caso o débito não teria chegado a ser compensado;

- daí, reitera que por isso mesmo, referido débito foi objeto de parcelamento, via PAEX;

-conclui, alegando que a seu ver a multa isolada carece de base legal para sua aplicação, devendo ser cancelada e extinta a exigência;

- sustenta que a empresa não pode ser penalizada por algo que não fez, haja vista que teria apenas pretendido a compensação, o que teria sido barrado pela Receita. A seu ver, a multa isolada vingaria se fosse o caso de compensação levada a cabo, mas não pelo simples pedido de compensação não consumada;

### IV – CONCLUSÕES / REQUERIMENTOS

- requer a “reformulação do auto de infração que compõe o processo em referência, de forma a excluir do mesmo, a multa ali lançada, condicionando sua baixa e arquivo definitivo...” (ipsis litteris)

(destaques como no original)

Anexos à impugnação

Com a impugnação a defendente juntou aos autos, unicamente, cópia reprográfica da 3ª alteração de seu instrumento constitutivo (fls. 25/30).

A decisão recorrida está assim ementada:

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO. Em se tratando de DCOMP transmitida em janeiro de 2005, afigura-se cabível a exigência da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros, ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.*

*Impugnação Improcedente*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado a fiscalização aplicou multa isolada pelo fato de ter sido considerada “*Compensação não Declarada*”, em face de os créditos serem de terceiros e também por não se tratar de crédito referente a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal.

*Vejam os fundamentos da decisão recorrida:*

De tal modo, resta apreciar a alegação da defendente de que a compensação não teria sido consumada.

Ora, o pressuposto para aplicação da multa é justamente a fundamentação legal prelecionada no § 4º, do art. 18, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e 11.196, de 21 de novembro de 2005, e pelo art. 18, da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Foram citados, ainda o art. 74, § 12, inc. II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 31, § 1º, inc. II, alíneas “a” e “e”, da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, *in verbis*:

### **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:**

*“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.”*

### **Lei nº11.051, de 29 de dezembro de 2004:**

Assinado digitalmente em 07/03/2011 por ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, 11/03/2011 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Autenticado digitalmente em 07/03/2011 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Emitido em 11/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

“Art. 4º O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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.** “ (grifo nosso)

(...)

“Art. 25. Os arts. 10, **18**, 51 e 58 da Lei nº 10.833, 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 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.**” (grifo nosso)

**Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005:**

“Art. 117. O art. **18 da Lei nº 10.833**, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vigência)

"Art. 18. ....

§ 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:

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

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.*

§ 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.*" (grifo nosso)

**Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:**

*"Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 3º (...)*

*III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;*

*(...) "*

*"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.*

*.(...)*

*§ 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.*

*(...)*

*§ 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.*

*§ 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.*" (grifo nosso)

**Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005:**

*"Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 77, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.*

*§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:*

*I - previstas no § 3º do art. 26;*

*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 SRF.

§ 2º As hipóteses a que se refere o caput e o § 1º não se aplica o disposto nos §§ 2º e 4º do art. 26 e nos arts. 29, 30 e 48.

§ 3º A compensação considerada não declarada implicará a constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados ou a cobrança dos débitos já lançados de ofício ou confessados.

§ 4º Verificada a situação a que se referem o caput e o § 1º em relação a parte dos débitos informados na Declaração de Compensação, somente a esses será dado o tratamento previsto neste artigo.

§ 5º Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 1º, aplicando-se o percentual de:

I - 75% (setenta e cinco por cento); ou

II - 150% (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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 6º As multas a que se referem os incisos I e II do § 5º passarão a ser de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos ou arquivos magnéticos."

Ainda que não tenha sido provada a alegada adesão ao PAEX, a saber o parcelamento Excepcional instituído pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006 e, fundamentalmente, muito menos tenha sido provado que os débitos constantes da DCOMP em referência tenham sido incluídos nesse parcelamento, circunstância que por si só determina a inépcia da alegação para os fins colimados, insta considerar que se assim fosse, estaria caracterizada a desistência e o conseqüente cancelamento da declaração de compensação.

Todavia, o "Cancelamento de Declaração de Compensação", obedece a rito próprio, formalmente expresso nos artigos 61 e 62 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18/10/2004, vigente à época da transmissão da DCOMP em referência; bem como no artigo 62 da Instrução Normativa SRF nº 600 de 28/12/2005, citada no enquadramento legal do auto de infração, e vigente no período em que foi facultada a adesão ao PAEX.

E esse rito previa que o pedido do cancelamento fosse requerido expressamente à Receita Federal, mediante a transmissão do "Pedido de Cancelamento", gerado a partir do Programa PER/DCOMP, além de obedecer alguns requisitos. Ora, sem esse Pedido de Cancelamento, a Receita Federal não tem conhecimento eficaz da intenção do contribuinte e prossegue na tramitação da DCOMP respectiva.

Todavia, tal pedido de cancelamento, também não foi apresentado, ainda que fosse o caso, e não é, nem que fosse para subsidiar a incomprovada tese de que os débitos foram incluídos posteriormente no PAEX.

Por oportuno, cumpre considerar que nos Sistemas de controle da Receita Federal não consta transmissão de pedido de cancelamento em relação à DCOMP em referência.

Confira-se, por relevante, a inteira dicção da legislação de regência da matéria:

**Instrução Normativa SRF nº 460 de 18 de outubro de 2004:**

***“Desistência de Pedido de Restituição e de Pedido de Ressarcimento e Cancelamento de Declaração de Compensação***

*Art. 61. A desistência do Pedido de Restituição ou do Pedido de Ressarcimento poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição ou o Pedido de Ressarcimento se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.*

*Art. 62. O cancelamento pelo sujeito passivo da Declaração de Compensação apresentada à SRF, seja ela gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel), somente será admitido na hipótese de total inexistência do crédito ou dos débitos informados na Declaração de Compensação.*

*Parágrafo único. Na hipótese de deferimento do Pedido de Cancelamento da Declaração de Compensação por total inexistência do crédito, deverá ser promovido o lançamento de ofício dos créditos tributários não lançados de ofício nem confessados.”*

**Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005:**

***“Desistência de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Compensação***

*Art. 62. A desistência do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF do Pedido de Cancelamento gerado a partir do Programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário (papel), mediante a apresentação de requerimento à SRF, o qual somente será deferido caso o Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa à data da apresentação do Pedido de Cancelamento ou do requerimento.*

*Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação.”*

De tal forma, se os débitos foram incluídos no PAEX, o que não está comprovado, também remanesceram na DCOMP em tramitação.

Adite-se, ainda que nada tenha sido provado em relação à alegada adesão ao PAEX, muito menos da inclusão dos débitos respectivos, que a adesão ao PAEX estava condicionada à desistência formal de processos administrativos e judiciais que versassem sobre os débitos correspondentes que se pretendesse incluir no parcelamento. No entanto também nesse particular, nada foi apresentado para comprovar a alegação e ensejar procedimento diverso por parte da Receita Federal.

A propósito, consulta à situação do parcelamento PAEX da contribuinte na página da Receita Federal na internet, denota “*opção não validada por ausência de pagamento da primeira parcela*”.

Devidamente contraditada a tese e ultrapassada essa questiúncula, comporta apreciar a alusão de que não seria cabível a exigência da presente multa isolada, em face de a compensação não ter sido consumada, mas apenas intentada, de modo tal que dever-se-ia aplicar, paradigmaticamente, regra de natureza processual penal, acerca de não punição de ilícito tentado.

Ora, nas circunstâncias discute-se aplicação de regras de natureza eminentemente tributárias, devidamente explicitadas, que prescindem de interpretação, analogia, adoção de paradigmas, etc, devendo ater-se o julgador à interpretação literal.

A propósito, nem sequer está em discussão, mesmo porque a defendente não discorda, que não se trata de crédito próprio e de que tal crédito não se refere a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, o que enseja, nos termos da legislação citada no enquadramento legal da aplicação da multa no auto de infração, e transcrita anteriormente, considerar a compensação não declarada.

Então, não há que se falar em ausência de consumação da hipótese que enseja aplicação da penalidade da multa isolada. Ora, a hipótese dos presentes autos, subsume-se, com exatidão ao pressuposto no dispositivo legal que embasa a aplicação da penalidade, qual seja o mandamento de que 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, ou seja nas hipóteses, dentre outras, em que o crédito, ou seja de terceiros, ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

Como se vê, não há nenhuma antinomia, eis que a própria lei se refere ao débito indevidamente compensado, o que exclui toda a digressão sobre atos preparatórios, atos executórios, consumação da infração tributária, alusão à que as compensações deveriam ter sido estornadas. É após a análise, que a autoridade tributária, se presentes as hipóteses ensejadoras previstas nas alíneas do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, vai formalmente considerar a compensação não declarada. No entanto, nesse momento já se operou e materializou a figura típica da prática da infração, surgindo a conseqüente obrigatoriedade da exigência da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

A meu ver, aos fundamentos acima transcritos nada cabe acrescentar, pelo que peço vênia para adotá-los como razões de decidir.

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

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza

Processo nº 10665.000935/2009-72  
Acórdão n.º **1402-00.451**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

---