



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

**Processo n°** 10680.001652/2007-98  
**Recurso n°** 506.787 Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-00.490 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 30 de março de 2011  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** Ministério de Louvor Diante do Trono Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004

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 11.051/04, 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. Tal situação vigorou até a publicação da Lei nº 11.196/05.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, negar a realização da perícia e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

VIVIANE VIDAL WAGNER - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Alexandre Antonio Alkmin Teixeira.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 280-285):

*O auto de infração a folhas 3 a 7 exige o recolhimento de multa isolada no montante de R\$ 895.141,63, por ter sido tentado quitar débitos tributários por meio de compensação considerada inválida.*

### **DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS**

*O autuante atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no lançamento.*

*MULTA ISOLADA — COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO — O contribuinte apresentou uma PER/DCOMP em 26.11.2004 e outra em 05.12.2004 que foram tratadas manualmente no processo nº 10680.000847/2005-59. Em 09.02.2005 o contribuinte apresentou pedido de cancelamento da segunda compensação, de modo que restou para análise a primeira. Foi constatado que o contribuinte utilizou créditos provenientes de escritura pública declaratória de cessão de direitos, cuja origem seria ação judicial que tem como partes o Estado do Paraná e a Sociedade Pastoril e Agrícola Ferreira. Não foi apresentada nenhuma ordem judicial que determinasse à Receita Federal ou à União Federal compensar os débitos do contribuinte com tais créditos. Seu pleito foi indeferido liminarmente. Os créditos alegados não são de tributos nem de contribuições administrados pela Receita Federal, e sim créditos de terceiros. Conforme despacho decisório proferido no processo nº 10680.015573/2005-01, as compensações foram consideradas não declaradas. Assim, deve-se aplicar a penalidade prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29.12.2003, alterada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, e pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. Planilha a folhas 53 a 56 demonstra os valores dos débitos compensados e das multas lançadas. Enquadramento legal: artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003.*

### **IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO**

*A notificação do lançamento, conforme aviso de recebimento a folhas 126, se deu por via postal em 20.03.2007. Em 19.04.2007, a autuada, também por via postal, conforme envelope a folhas 127, enviou a impugnação juntada a folhas 128 a 159. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.*

#### **Tempestividade**

*• Tendo sido o auto de infração recebido em 20.03.2007, o prazo para impugnar se expira em 19.04.2007. Está, pois, caracterizada a tempestividade.*

#### **Conexão dos processos administrativos**

• Considerando que o auto de infração é decorrente de compensação indeferida no âmbito do processo nº 10680.000847/2005-59, por meio de despacho decisório que foi contestado por manifestação de inconformidade, e que ainda foram emitidos os autos de infração constantes dos processos nº 10680.013659/2006-71, 10680.013660/2006-04 e 10680.001913/2007-70, pede-se a conexão do presente processo com estes, com o encaminhamento à DRJ/Belo Horizonte.

### **Preliminar prejudicial**

• Argui-se a nulidade absoluta do auto de infração, visto que lhe falta a motivação legal para a aplicação da penalidade de 75% com a natureza jurídica de multa regulamentar.

• A aplicação da multa isolada de 75% é absolutamente improcedente consoante reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes. Tal fato se dá principalmente em razão da aplicação retroativa, mas benéfica, da Lei nº 11.051, de 2004, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.196, de 2005. Essa matéria é arguida na parte que a impugnação destina ao mérito do lançamento. Em preliminar, argui-se a total improcedência em razão de que na data em que a autuada apresentou as PER-DCOMP não havia previsão legal para a aplicação da penalidade.

• Nos três autos de infração anteriormente citados, que constam dos processos dos quais a conexão se pede, a fiscalização aplicou a multa de 75% sobre os créditos cuja compensação foi considerada não declarada, a título de multa de ofício. Essa multa é a mesma prevista no artigo 18 da lei nº 10.833, de 2003, ou ainda em sua matriz legal, que é o artigo 44, inciso I, e o artigo 45, inciso I, ambos da Lei nº 9.430, de 1996.

• A fiscalização, no auto de infração do processo nº 10680.001913/2007-70 usou o argumento de falta ou insuficiência de recolhimento do tributo em razão de que foi apresentada DCTF retificadora na qual os valores respectivos lançados na DIPJ foram zerados em virtude de compensação declarada por meio de PER/DCOMP. Assim, cobrou o IRPJ e contribuições, acrescentando a multa de 75% prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Nos autos de infração anteriormente emitidos, correspondentes aos processos nº 10680.013659/2006-71 e 10680.013660/2006-04 a fiscalização fez exatamente o mesmo.

• Em face da questão tratada nos três autos de infração supra, em que foi exigido em duplicidade o valor dos tributos compensados e também a multa de 75%, que tem a mesma matriz legal, constata-se que, somando-se a multa de 75% do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003, encontra-se a exigência de multa no percentual de 225%, o somatório dos três autos. Não pode a mesma multa ser cobrada três vezes.

• Conforme se vê pela documentação acostada aos autos e também pelos documentos que já compõem os autos do processo

*nº 10680.00847/2005-59, a impugnante promoveu a compensação de débitos com créditos oriundos de decisão judicial transitada em julgado, com fundamento na Emenda Constitucional nº 30, de 2000, e em legislação suplementar, expressamente citada na manifestação de inconformidade tempestivamente protocolizada, legitimamente adquiridos por cessão de direitos através de escritura pública que também já se encontra juntada nos autos daquele processo.*

- A DRF/Belo Horizonte, mesmo de posse de todos os documentos necessários para a comprovação da legalidade e regularidade da compensação, além de esclarecimentos quanto à origem dos créditos usados e à legislação aplicável, acabou por indeferir a compensação.*

- Em 15.04.2005, a impugnante protocolizou manifestação de inconformidade, solicitando que se processasse nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, e fosse recebida com efeito suspensivo. Não obstante, conforme consta em tela do Comprot, o respectivo processo foi encaminhado ao arquivo geral em 12.01.2006, sem que a impugnante fosse intimada de qualquer decisão. Ocorreu cerceamento de defesa, uma vez que se aplicam aos processos de compensação as mesmas normas do Decreto nº 70.235, de 1972. Se foi apresentada manifestação de inconformidade e ela não foi julgada, não se deu oportunidade de opor recurso ao Conselho de Contribuintes, de modo que fica evidente que o indeferimento da compensação se torna nulo de pleno direito. Por decorrência, as exigências de tributos posteriores ao preterimento do direito de defesa são nulos.*

- Para surpresa da impugnante, em 15.12.2006, antes de ser intimada do resultado do julgamento em 1ª instância da manifestação de inconformidade, recebeu da DRF/Belo Horizonte, os autos de infração relativos aos processos nº 10680.013659/2006-71 e 10680.013660/2006-04, no qual a Receita Federal lhe exigiu o pagamento dos tributos correspondentes às compensações efetuadas, neles constando com clareza que parte dos valores não estavam lançados em DCTF. Foi imputada a penalidade do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.*

- Ambos os autos foram impugnados, conforme extrato do Comprot. Assim, pede-se a conexão dos respectivos processos.*

- Para surpresa ainda maior da impugnante, em 03.03.2007, recebeu novos autos de infração com as mesmas exigências já formalizadas por meio dos autos constantes dos processos nº 10680.013659/2006-71 e 10680.013660/2006-04.*

- Nesses autos de infração o autuante não subtraiu os valores de compensações lançados em PER/DCOMP.*

- É manifesta a ilegalidade e improcedência dos autos de infração, uma vez que por enquanto não ficou caracterizada a compensação indevida. O lançamento correspondente ao seu indeferimento, relativo ao processo nº 10680.000847/2005-59, encontra-se com sua exigibilidade suspensa, por força do disposto no artigo 151, III, do CTN.*

- *A manifestação de inconformidade aviada é imarcescível e, segundo a legislação, deve ser julgada pela DRJ. Caso a decisão seja contrária à impugnante, ainda lhe restará o direito de recorrer ao Conselho de Contribuintes (Lei nº 9.430, de 1996, artigo 74, §§ 9º, 10 e 11).*
- *Se a compensação ainda não foi nem sequer julgada quanto à sua homologação, não se admite a hipótese de ser aplicada multa isolada pela prática de infração capitulada como compensação indevida.*
- *Está-se diante da hipótese de evidente falta de fundamentação e de tipificação de infração a justificar a aplicação de quaisquer exigências, seja tributos, seja penalidades.*
- *A aplicação da penalidade de 75% viola princípios basilares inseridos no artigo 5º, inciso LV, da Constituição (ampla defesa e contraditório), pois antes mesmo do julgamento do processo administrativo relativo à compensação, o contribuinte já sofreu a aplicação de uma injustificada, não tipificada e absurda penalidade.*
- *A jurisprudência e a doutrina são unânimes em afirmar que até a edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 2002, havia sérias dúvidas quanto à suspensão da exigibilidade de créditos tributários em virtude da apresentação de manifestação de inconformidade, conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002. Entretanto, ao acrescentar o § 11 ao artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a legislação referida consolidou expressamente a aplicação do inciso III do artigo 151 do CTN para as hipóteses ali tratadas. Ilustra-se o argumento com citação de passagem atribuída a Daniel Zanetti Marques Carneiro.*
- *Considerando-se a retroatividade benigna prevista no artigo 106 do C'TN, somente poderia ocorrer a imputação de penalidade após o trânsito em julgado da decisão administrativa irrecurável, e ainda assim usando-se percentuais aplicáveis segundo a legislação vigente na data da decisão definitiva quanto ao indeferimento da compensação, se inferiores aos previstos anteriormente. A aplicação desse comando legal seria impossível se por antecipação a repartição fiscal já emitisse o auto de infração correspondente à penalidade relativa a uma infração que não resta caracterizada. Portanto, nulo é o auto de infração impugnado.*

#### ***Matéria de mérito — exigência descabida da multa de 75%***

- *A totalidade dos fundamentos jurídicos, assim como dos documentos que lastreiam as compensações realizadas foram apresentadas nos processos já referidos. Dessa forma, tendo requerido a conexão desses processos, pede-se que os fundamentos jurídicos e os documentos neles apresentados sejam considerados como parte integrante da presente petição e apreciados in totum, sob pena de ficar caracterizado*

*cerceamento de defesa e quebra do princípio do contraditório pleno.*

***Fundamentos do direito à compensação declarada***

*• A compensação foi respaldada na Emenda Constitucional nº 30, de 2000, que acrescentou o artigo 78 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e alterou o artigo 100 da Constituição Federal, e tem como embasamento legal a federalização da dívida dos estados, com assunção das dívidas pela União Federal, a Lei nº 9.496, de 11.09.1997, que foi alterada pela Medida Provisória nº 2.192-70, de 24.08.2001, além de outras inúmeras normas e atos normativos citados na impugnação.*

*• Com base nas premissas constitucionais e legais enumeradas, a impugnante ingressou, tempestivamente e antes da edição da Lei nº 11.029, de 2004, com as declarações de compensação, atendendo ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 414, de 20.03.2004, e em normas subsequentes e discriminando os dados dos débitos compensados.*

*• A impugnante está sub-rogada nos direitos de créditos perante a União, originários de acórdão transitado em julgado, conforme escritura pública de cessão de direitos, cuja cópia foi anexada ao processo original.*

*• A compensação é instrumento consagrado constitucionalmente (Emenda Constitucional nº 30, de 2009), assim como lastreada em legislação específica, que admite a compensação com direitos creditórios do contribuinte. Ela pode ser usada sem prévia autorização judicial e não pode ser obstada por determinação administrativa, conforme julgado transcrito na impugnação.*

*• Esse entendimento conduz ao reconhecimento da vulneração de direito líquido e certo da impugnante, já que foi impedida de usar a compensação. Há de se reconhecer que o despacho decisório e o auto de infração afrontam o princípio da estreita legalidade e da moralidade administrativa, já que é precluso em todos os sentidos.*

*• Trata-se de despacho decisório sem nenhuma motivação legal, além de que não cruzou todas as informações legais em vigor, ferindo o princípio da ampla defesa e do contraditório, previsto na Constituição Federal.*

*• Esse princípio tem sido cobrado do Estado no tocante ao pedido de compensação com créditos líquidos e certos, haja vista que as exigências ilegais da administração dificultam ou impossibilitam desarrazoadamente o exercício desse direito pelo contribuinte. É a própria jurisprudência que se tem manifestado de forma iterativa e reiterada, conforme se verifica pelos exemplos transcritos na impugnação.*

*• Segundo a Emenda Constitucional nº 30, de 2000 (EC 30), é obrigatória a inclusão no orçamento público de verba necessária ao pagamento de débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais, apresentados até*

*1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte. Já o artigo 2º da EC 30, acrescentou o artigo 78 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).*

*• Usando da interpretação legal e gramatical, conclui-se que as ações ajuizadas até 31.12.1999 serão liquidadas pelo seu valor real, acrescidos de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão dos créditos, a decomposição das parcelas a critério do credor, e se não liquidadas até o final do exercício a que se referem terão poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora.*

*• Por sua vez, a União assumiu os débitos de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal, pela Lei nº 9.496, de 11.09.1997. A Resolução nº 96, de 1989, do Senado Federal, disciplinou os limites globais para operações de crédito externo e interno da União.*

*• O CTN, no artigo 156, II, e no artigo 170, determina que a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário.*

#### ***Impropriedade da multa regulamentar aplicada***

*• Ainda que as preliminares sejam julgadas improcedentes, melhor sorte não ampararia o lançamento.*

*• A Lei nº 11.051, de 2004, trouxe novos critérios relativos à compensação no âmbito da Receita Federal. Foram introduzidas novas vedações. É evidente que a vedação de compensação com créditos de terceiros •e com crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal somente foram introduzidas no ordenamento a partir da publicação dessa lei, o que se deu em 30.12.2004, com retificações em 04.01.2005 e 11.01.2005. Portanto, não podem ser aplicadas às compensações declaradas em data anterior a sua publicação.*

*• De acordo com a nova redação do artigo 74, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Medida Provisória nº 303, de 2006, a hipótese de compensação não homologada passou a não ser sujeita a penalidade.*

*• Aplicando-se a retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, não haveria possibilidade jurídica de manutenção da penalidade aplicada.*

*• A impugnante requer a aplicação do disposto no artigo 112, inciso II, do CTN, uma vez que, havendo dúvida quanto às circunstâncias materiais do evento ou quanto à aplicabilidade da legislação que trata de penalidades, se aplicará a regra mais benéfica para o contribuinte, conforme jurisprudência estabelecida pelo Conselho de Contribuintes.*

*• A Lei nº 11.051, de 2004, previa a aplicação de multa isolada unicamente nos 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.*

- *É evidente que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas como crime contra a ordem tributária, até mesmo porque a penalidade foi aplicada em sua forma simples, ou seja, 75%.*
- *Na época em que foram transmitidas as declarações de compensação, a legislação previa apenas a hipótese de aplicação de multa qualificada, quando fosse o caso.*
- *O caso dos autos se enquadra como compensação não declarada. Em que pese ter constado na lei unicamente a previsão de multa qualificada, o que exigiria a configuração de sonegação, fraude ou conluio para a sua aplicação, a IN SRF nº 534, de 05.04.2005, dispôs que nas hipóteses do inciso II do § 1º será aplicada multa isolada nos percentuais previstos nos incisos I e II do caput ou no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Tal interpretação provavelmente baseou-se no entendimento de que a multa isolada de 75% não havia sido revogada pela nova lei. Entretanto, tal entendimento é insustentável, visto que as disposições do mencionado artigo 18 que diziam respeito à multa, foram totalmente substituídas.*
- *A Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, previu, novamente, a aplicação da multa não qualificada, o que força o entendimento de que não havia previsão da referida multa após a publicação da Lei nº 11.051, de 2004.*
- *Dessa forma, há de se aplicar a retroatividade benigna por força do artigo 106 do CTN, de forma a excluir a penalidade aplicada na alíquota de 75%, uma vez que na data da transmissão das referidas declarações de compensação não havia previsão legal de tal multa. Ilustra-se o argumento com a citação de decisões atribuídas ao Conselho de Contribuintes.*

### **Requerimento**

- *Pede-se: a) seja declarado nulo o auto de infração; b) ultrapassada a arguição de nulidade, seja cancelada a multa aplicada; c) a conexão do presente processo com os processos nº 10680.013660/2006-04, 10680.013659/2006-71 e 10680.001913/2007-70; d) que conste dos extratos de débitos a suspensão da sua exigibilidade, no caso de emissão por via da Internet, nos termos da legislação vigente; e) emissão de certidão positiva de débitos com efeito de negativa, nos termos dos artigos 205 e 206 do CTN, à vista da suspensão da exigibilidade de conformidade com o artigo 151, inciso III, do CTN.*

A 3ª Turma da DRJ Belo Horizonte, por unanimidade, julgou procedente o o lançamento, por meio do Acórdão 02-20.875, assim ementado (fls. 279):

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2004*

*MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS  
EXPRESSAMENTE VEDADOS*

*A apresentação de declaração de compensação com pretensos créditos cuja compensação é expressamente vedada não produzirá efeitos válidos e tornará o contribuinte sujeito à multa isolada incidente sobre os valores que intentar indevidamente compensar.*

#### *Lançamento Procedente*

Cientificada do Acórdão em 22/04/2009 (fls. 300), a contribuinte interpôs em 22/05/2009 o recurso voluntário de fls. 301-343, reiterando os argumentos e requerimentos apresentados na fase impugnatória.

O único “acréscimo” da peça recursal diz respeito ao pedido de diligência, visando constatar a alegada cobrança em duplicidade da multa objeto do presente processo.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Os diversos argumentos da Recorrente serão individualmente analisados.

#### **Pedido de conexão de diferentes processos**

Conforme acima relatado, temos que a contribuinte pretendeu quitar débitos tributários mediante compensação com créditos adquiridos de terceiros, não administrados pela Receita Federal e sem natureza tributária.

A autoridade fiscal competente não conferiu efeitos válidos à pretendida compensação. Nos termos da legislação de regência, foi negado seguimento à manifestação de inconformidade apresentada pela interessada em face do despacho decisório que não validou o pedido de compensação.

De outro lado, como os débitos compensados não haviam sido declarados em DCTF, os mesmo foram exigidos por meio de autos de infração, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

A Recorrente reconhece os fatos acima narrados e pleiteia o julgamento conjunto do processo referentes ao pedido de compensação, do processo referente à lavratura dos autos de infração relativo aos débitos tributários não declarados em DCTF (acrescidos de multa de ofício e juros de mora), bem como do presente processo (relativo à exigência da multa isolada).

O referido não merece prosperar. Ocorre que o pedido de compensação formulado pela interessada foi considerado **não formulado ou inválido**, por referir-se a créditos adquiridos de terceiros, não administrados pela Receita Federal e sem natureza tributária.

Este fato traz duas consequências imediatas:

a) o aludido pedido de compensação não produz efeitos jurídicos e não se admite a apresentação de manifestação de inconformidade (admite-se apenas recurso hierárquico, sem efeito suspensivo);

b) os processos relativos aos autos de infração e relativo à exigência da multa isolada tem tramitação independente, pois decorrem de fatos distintos: a multa isolada é uma decorrência direta da tentativa de utilização de créditos não passíveis de compensação; b) a exigência dos tributos, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, decorre do fato de os referidos valores não estarem declarados em DCTF.

Em sua peça recursal, a Recorrente argumentou que a determinação legal para se considerar não declarada a compensação que verse sobre **créditos de terceiros, não administrados pela Receita Federal e sem natureza tributária**, somente veio a lume com a edição da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que alterou a redação do art. 74 da Lei no 9.430/96. Consequentemente, tal determinação não se aplicaria ao presente caso, posto que a DCOMP que deu origem ao presente processo foi protocolizada em 26/11/2004.

Tal alegação não merece prosperar.

Na verdade, a nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96 apenas tratou de consolidar num único texto legal um vasto conjunto de normas pré-existentes, que já previam diversas hipóteses de compensações “impossíveis juridicamente”, as quais já vinham sendo consideradas como compensações “não declaradas”.

Vale lembrar que a redação original da Lei nº 9.430/96 permitia que a Secretaria da Receita Federal estabelecesse e/ou alterasse os critérios da compensação. Ao amparo desse poder discricionário, foram expedidas diversas Instruções Normativas, que limitavam o direito à compensação.

A título de exemplo, convém mencionar que a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação foi autorizada durante um determinado período, durante a vigência da IN SRF 21/97. Posteriormente, esta espécie de compensação foi vedada, por meio da IN SRF 41/2000. Esta última IN estava vigente na data de apresentação da DCOMP que deu origem ao presente processo.

Importante destacar que tais Instruções Normativas tiveram sua legalidade / constitucionalidade inúmeras vezes confirmada pelo Poder Judiciário, conforme se constata, por meio do seguinte julgado (transcrito a título exemplificativo):

*TRIBUTÁRIO – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS – TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A TERCEIROS – LEI 9.430/96 – IN SRF 21/97 E 41/2000 – LEGALIDADE. A Lei 9.430/96 permitiu que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, autorizasse a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. O art. 15 da IN 21/97, permitiu a transferência de créditos do contribuinte que excedessem o total de seus débitos, o que foi posteriormente proibido com o advento da IN 41/2000 (exceto se se tratasse de débito consolidado no âmbito do REFIS) e passou a constar expressamente do art. 74, § 12, II, "a" da Lei 9.430/96. Dentro do poder discricionário que lhe foi outorgado, a Secretaria da Receita Federal poderia alterar os*

*critérios da compensação, sem que isso importe em ofensa à Lei 9.430/96. (REsp 677874/PR - Ministra ELIANA CALMON - DJ 24.04.2006)*

Em síntese: apenas as declarações de compensação **formalmente válidas** devem seguir o rito do Decreto nº 70.235, de 1972. As compensações formalmente ineptas, ou juridicamente impossíveis, devem ser consideradas **não declaradas**, seja antes ou depois do advento da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Sobre o tema, por economia processual, transcrevo e adoto as razões de decidir do Acórdão recorrido, fls. 288-289 (grifado):

*Especificamente no tocante à compensação, o conjunto das normas supra dispõe que apenas seguirão o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, os processos que se formarem em consequência de compensação formalmente válida mas que não tiver sido homologada. Os autos de infração correlatos deverão integrar o mesmo processo administrativo. Todavia, o auto de infração relativo à multa isolada imposta em virtude de compensação considerada inválida, deverá ser objeto de um processo apartado, embora venha a estar sujeito igualmente ao rito do Decreto nº 70.235, de 1972. Já o processo administrativo que contiver o despacho decisório que considerar não declarada ou inválida a compensação, não seguirá o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, pois contra tal decisão cabe apenas um recurso hierárquico sem os efeitos suspensivos previstos no artigo 151, inciso III, do CTN.*

*Uma vez que o presente processo tem por objeto a multa isolada por compensação considerada inválida, ele deve seguir independentemente dos demais referidos pela impugnante. O que se discute aqui é o cabimento ou não da multa, e não se são procedentes os autos de infração que constituíram o crédito tributário correspondente aos débitos que a autuada pretendeu quitar mediante a compensação inválida. O que se decidir a respeito desses autos não repercute na apreciação da multa isolada. Já o processo do despacho decisório que considerou inválida a compensação, por seguir rito processual próprio, tampouco pode ter tramitação conjunta. Além disso, admitir a tramitação conjunta implicaria violação, por via transversa, da norma que veda a interposição de manifestação de inconformidade contra decisões de semelhante teor (sobre essa questão, estendemo-nos mais adiante).*

Por conseguinte, rejeita-se a pretensão da impugnante de que se faça a tramitação conjunta ou, nos seus dizeres, conexão dos processos em causa.

### **Pedido de diligência**

A Recorrente solicitou que o presente processo seja baixado em diligência, visando apurar uma possível cobrança em duplicidade da multa objeto do presente processo

A exposição contida no item anterior demonstra, com clareza, a inexistência de qualquer cobrança em duplicidade.

O presente processo administrativo refere-se apenas à exigência da multa isolada, prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003. O outro processo administrativo referido pela Recorrente versa exclusivamente sobre a exigência de débitos tributários que a contribuinte pretendeu extinguir por compensação, débitos estes que não estavam declarados em DCTF.

Diante do exposto, revela-se inteiramente dispensável a realização de diligência, razão pela qual indefiro o pedido formulado pela Recorrente, com amparo no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, *verbis* (grifado):

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, *in fine*.*

### **Alegação de cerceamento de defesa pela não apreciação de manifestação de inconformidade**

A impugnante argúi cerceamento de defesa em virtude de que, no processo em que sua declaração de compensação foi considerada inválida, não se conferiu efeito suspensivo à manifestação de inconformidade por ela apresentada e nem se deu seguimento ao processo nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Conforme anteriormente demonstrado, em virtude de a autuada ter pleiteado uma compensação tributária não admitida juridicamente, ela **não produz nenhum dos efeitos conferidos às declarações de compensações**, previstas no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por economia processual, novamente adoto e transcrevo as razões de decidir constantes do Acórdão recorrido, fls. 289:

*[...] eventual litígio que possa surgir em razão do não acolhimento de tal frustrada tentativa de compensação não se sujeita às regras do processo administrativo fiscal estabelecidas pelo Decreto nº 70.235, de 1972. Segue-se também que o processo correspondente não tem a mesma tramitação do processo que se formar em decorrência da imposição de multa isolada pela tentativa inválida de compensação. Daí que cada processo seguirá independente de outro e eventual cerceamento de defesa em um não pode ser arguido em outro nem neste produzirá efeito. Uma vez que a impugnante não argüi que no presente processo tenha ocorrido prejuízo para a defesa, sua arguição de cerceamento deve ser rejeitada e não há falar em nulidade em virtude dos fatos alegados.*

*Tampouco o fato de a manifestação de inconformidade não ter sido julgada na forma pretendida pela impugnante (segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972), constitui impedimento para a imposição da presente multa isolada. Quaisquer que sejam as objeções apresentadas pela autuada ao despacho decisório que negou efeitos válidos à sua manifestação de inconformidade, elas não equivalem à instauração de um contencioso administrativo regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.*

Nestes termos, rejeito a presente preliminar de nulidade.

### **Exigência de apreciação das questões suscitadas no processo de compensação**

A Recorrente pleiteia que sejam apreciadas, no presente processo, as questões suscitadas no processo relativo ao pedido de compensação. O aludido pedido de compensação, repita-se, foi considerado **não formulado e inválido**, nos termos da legislação de regência.

Segundo a Recorrente, a não apreciação das citadas alegações configura cerceamento do direito de defesa e quebra do princípio do contraditório.

Esta matéria já foi devidamente analisada nos itens anteriores deste voto. Resultou esclarecido que o presente processo versa exclusivamente sobre a exigência da multa isolada, prevista no artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

A decisão recorrida tratou desta matéria de forma muito clara e objetiva, razão pela qual mais uma vez transcrevo e adoto parte do voto condutor do Acórdão de piso, fls. 290 (grifado):

*[...] não compete às partes definir as matérias de que tomará conhecimento a autoridade julgadora. Esta levará em conta obviamente as questões suscitadas pelos litigantes, mas atenderá sobretudo à legislação processual e às circunstâncias concretas do caso.*

*Em verdade, a matéria que, por meio desse expediente, a impugnante pretende que seja analisada diz respeito ao cabimento ou não da compensação considerada inválida. A impugnante não contesta que o crédito que pretendeu usar para quitar débitos para com a União foi adquirido de terceiros, não decorre de tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal e nem sequer tem natureza tributária. Conforme já demonstramos repetidas vezes, semelhante tentativa de compensação não é juridicamente possível, por isso eventuais contestações do ato administrativo que a rejeitar não têm efeito suspensivo e não se sujeitam ao rito do Decreto nº 70.235, de 1972. Sendo assim, constituem assunto que não compete à esta instância administrativa de julgamento apreciar.*

Por estas razões, também rejeito esta pretensão da impugnante.

### **Pedidos relacionados a certidões e a informações obtidas pela Internet**

Ao final de sua peça recursal, a Recorrente requereu a emissão de certidão positiva de débitos com efeito de negativa, nos termos dos artigos 205 e 206 do CTN, à vista da suspensão da exigibilidade de conformidade com o artigo 151, inciso III, do CTN.

Referido pedido não pode ser apreciado por este colegiado julgador, por absoluta ausência de competência legal.

Por se tratar de pedido já formulado e indeferido na instância anterior, transcrevo e adoto as razões de decidir constantes do Acórdão recorrido, fls. 290 (grifado):

*A esta instância administrativa de julgamento compete apenas apreciar os litígios administrativos fiscais validamente instaurados nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972. Não faz parte de suas atribuições emitir certidões nem definir o conteúdo de informações a respeito do contribuinte que constem da página da Receita Federal na Internet.*

*Semelhantemente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no inciso III do artigo 151 do CTN é efeito automático e imediato da instauração válida do litígio administrativo fiscal nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972. Essa suspensão independe de qualquer medida tomada pela autoridade administrativa. De qualquer forma, qualquer providência nesse sentido deve ser requerida à autoridade administrativa responsável pela lavratura do lançamento e pela cobrança do crédito tributário, mas não à autoridade julgadora.*

*Conseqüentemente, não cabe a esta instância de julgamento nem sequer tomar conhecimento dos pedidos em epígrafe.*

Neste termos, deixo de conhecer do presente pedido formulado pela Recorrente.

### **Arguições de mérito**

#### **Alegação de falta de fundamento legal para a multa isolada e de sua impropriedade**

A Recorrente alegou que não existe fundamento legal para a imposição da multa isolada exigida pelo lançamento de ofício, posto que a referida multa não estava prevista na época em que apresentou a declaração de compensação considerada inválida (26/11/2004).

Assiste razão à recorrente.

Com efeito, o embasamento legal utilizado para o lançamento foi o art. 18 da Lei nº 10.833/2003. Vejamos a redação do citado artigo, dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004 (*verbis*, grifado):

*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 lido § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme já esclarecido, o caso dos autos enquadra-se na hipótese de compensação considerada não declarada.

Como facilmente se percebe, após o advento do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, somente remanesceu no ordenamento jurídico a multa isolada de 150%, nos casos em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Somente com a publicação da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que se previu, novamente, a aplicação da multa não qualificada, o que força o entendimento de que não havia previsão para a aplicação da referida multa após a publicação da Lei nº 11.051, de 2004. Consequentemente, também é indevida a exigência da referida multa para fatos geradores ocorridos anteriormente à Lei nº 11.051/04, por força do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II do CTN).

Neste sentido, existem inúmeros precedentes no âmbito desta Corte:

*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 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.*

*(Acórdão nº 201-79.389, DOU 15/02/2007)*

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

*A Lei nº 11.051, 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.*

*(Acórdão nº 201-79.666, DOU 18/2/2007)*

Diante do exposto, considero procedente a alegação da Recorrente relativa à ausência de fundamento legal para exigência da multa isolada. Consequentemente, o presente recurso voluntário merece ser provido.

**Alegações em defesa da compensação considerada inválida**

A Recorrente apresenta farta argumentação visando defender a a legitimidade da compensação considerada inválida pela autoridade administrativa.

Importante frisar que a Recorrente reconhece que o crédito que pretendeu usar para quitar débitos para com a União foi adquirido de terceiros, não decorre de tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal e não possui natureza tributária.

Conforme inúmeras vezes repetindo ao longo deste voto, é juridicamente impossível qualquer tentativa de compensação desta natureza. Conseqüentemente, eventuais contestações apresentadas pela interessada em face do ato administrativo que considerou inválido o pedido de compensação não têm efeito suspensivo e não seguem o rito do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conseqüentemente, tal assunto foge à esfera de competência deste colegiado julgador. Apreciar esta matéria no presente processo corresponderia a violar, por via transversa, a norma que impede que a referida contestação siga o rito do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sobre o tema, assim se manifestou, com propriedade o Acórdão recorrido, fls. 296-297:

*Para o cabimento da multa isolada é o bastante que fique demonstrado que a compensação que se pretendeu realizar não é nem sequer admitida juridicamente em face das vedações legais expressas. Uma vez que não há dúvida alguma quanto a esse aspecto, é inócuo qualquer argumento da impugnante em defesa da compensação considerada inválida e não logra eximir a autuada da multa isolada.*

**Dispositivo**

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, negar a realização da perícia e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator