



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

**Processo nº** 10830.002143/2005-50  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1102-000.835 – 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de março de 2013  
**Matéria** COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. QUALIFICAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LIMA & FRATONI LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

Ementa: COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO DA ELETROBRÁS. CRÉDITO NÃO ADMINISTRADO PELA SRF. NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS DCOMP's PROTOCOLADAS ATÉ 29/12/2004. DCOMP's CONSIDERADAS NÃO-DECLARADAS A PARTIR DE 01/01/2005. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. PERCENTUAL DE 75%. INAPLICABILIDADE DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DOBRADA QUANDO AUSENTE O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

1. De acordo com a Súmula CARF 24 “Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários”.
2. É inviável e descabida a compensação de tributos administrados pela RFB com suposto crédito relativo a obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás, por total ausência de previsão legal.
3. A utilização de créditos que não se refere a tributos ou contribuições administrados pela RFB em DCOMP enseja a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%.
4. A qualificação da multa fica restrita aos casos em que caracterizado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Recurso de ofício improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Francisco Alexandre dos Santos Linhares - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (Presidente à época do julgamento), João Otávio Oppermann Thomé, José Sérgio Gomes (Substituto Convocado), Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Antônio Carlos Guidoni Filho.

## Relatório

Trata-se originalmente de Pedidos de Compensações formulados em petições os quais foram recepcionados como "declarações de compensação" — DComp's – na utilização de debêntures da empresa Eletrobrás - Centrais Elétricas Brasileiras S.A., decorrentes do empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, na compensação com débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme fls. 25/118, 174/176, 197/255 e 274/294 do processo apenso n. 10830.002143/2005-50.

A autoridade administrativa atribuiu suspensão da exigibilidade dos débitos compensados após os protocolos dos pedidos conforme despacho fls. 195 do mesmo processo.

O pedido foi originalmente formulado em 05/07/2004 no processo n. 10830.003247/2004-09 em conjunto com outra empresa do mesmo grupo econômico (Supermercado Limastoni Ltda.), o qual foi posteriormente desmembrado resultando para o contribuinte Lima & Fratoni no processo de compensação n. 10830.002143/2005-50.

Na apreciação do processo de compensação n. 10830.002143/2005-50, foi exarado Despacho Decisório de fls. 325/329 que em síntese decidiu:

- 1) Não homologar as DComp's entregues até 29/12/2004, em face da Súmula n. 24 do CARF que diz "Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários";
- 2) Considerar não-declaradas as DComp's entregues a partir dessa data pelas mesmas razões acima, encaminhando os débitos para cobrança administrativa nos termos da Lei nº 11.054/04 que incluiu § 12 no art. 74 da Lei nº 9.430/96;

3) Em face do cruzamento das DCTF's com as DComp's, decidiu encaminhar para cobrança os valores declarados a maior em DCTF's não previsto em DComp's, com seus respectivos encargos;

4) Encaminhar para cobrança de multa isolada previsto no art. 18 da Lei nº 10.833/03, e alterações, tendo como base os débitos indevidamente compensados, *inclusive verificando a plausibilidade de qualificação do gravame por restar explícito o intuito de fraude.*

Dessa decisão foi o contribuinte cientificado por via postal em 19/11/2008, por meio do Termo de fls. 339, no qual, relativamente aos débitos arrolados nas Declarações de Compensação protocoladas até 29/12/2004, que foram não-homologadas, consoante art. 48 da IN SRF nº 600/05, foi facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência dessa, a apresentação de manifestação de inconformidade contra o decidido pelo citado despacho decisório.

Dando execução ao Despacho Decisório, a Receita Federal autuou o contribuinte Lima & Fratoni LTDA., intimidando-o na mesma data (19/11/2008) da ciência do despacho decisório no processo de compensação n. 10830.002143/2005-50, resultando nos seguintes processos abaixo, os quais foram apensados, por conexão:

- Processo n. 10830.011438/2008-60, formalizado para lançamento de multa de ofício isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) em razão de compensações indevidas, bem como para constituição de débitos de IRPJ compensados e não declarados em DCTF;

Tributo	Per. Apuração	Valor em DComp	Valor em DCTF	Diferença a lançar
IRPJ	3º Trim/2005	R\$ 23.133,52	R\$ 17.476,11	R\$ 5.657,41

- Processos n. 10830.0011439/2008-12 e 10830.0011440/2008-39, formalizados para lançamento, respectivamente, de débitos de Cofins e de contribuição ao PIS compensados e não declarados em DCTF.

Tributo	Per. Apuração	Valor em DComp	Valor em DCTF
COFINS	Out./2004	R\$ 15.796,46	R\$ 15.772,96
	Jan./2007	R\$ 14.622,43	R\$ 8.022,20
	Fev./2007	R\$ 15.484,05	R\$ 9.293,74
	Abr./2007	R\$ 16.365,86	R\$ 9.379,58
	Mai./2007	R\$ 16.028,39	R\$ 9.546,24
PIS	Jan./2007	R\$ 3.160,36	R\$ 1.730,31
	Fev./2007	R\$ 3.347,04	R\$ 2.005,81
	Abr./2007	R\$ 3.538,10	R\$ 2.024,41
	Mai./2007	R\$ 3.464,98	R\$ 2.058,35

O contribuinte apresentou tempestivamente a mesma petição nos processos acima, os quais foram recepcionados tempestivamente como manifestação de inconformidade no processo n. 10830.002143/2005-50 e como impugnação ao presente processo n. 10830.011438/2008-60, objeto deste julgamento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por MARIA CONCEICAO RODRIGUES DE FREITAS, Assinado digitalmente em 30/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Delegacia da Regional de Julgamento em Campinas – DRJ/SP, numa apreciação conjunta dos processos administrativos n. 10830.002143/2005-50 (Compensação), 10830.011438/2008-60 (multa isolada e IRPJ complementar), 10830.0011439/2008-12 (PIS complementar) e 10830.0011440/2008-39 (COFINS complementar) decidiu que:

- a) manteve a não homologação das compensações constantes deste processo 10830.002143/2005-50 - as compensações deste processo que foram não declaradas foram apartadas e inscritas em DAU (fls. 354 a 384).
- b) exonerou parcialmente a multa isolada no Auto 10830.011438/2008-60, recorrendo de Ofício ao CARF.
- c) manteve os valores de PIS, COFINS e IRPJ nos processos 10830.011438/2008-60, 10830.011439/2008-12 e 10830.011440/2008-39.

Em face da exoneração parcial da multa isolada (desconsideração da qualificação da multa) de 150% para 75% no Processo n. 10830.011438/2008-60, a DRJ/CPS recorreu-se de ofício ao CARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares - Relator

O acórdão recorrido da DRJ/CPS, que descharacterizou a qualificação da multa isolada no presente caso não merece reparos uma vez que não restaram presentes as circunstâncias essenciais para qualificação da multa isolada de 75% para 150%, conforme adiante se fundamenta.

O contribuinte agiu com abuso de forma ao efetivar compensação mediante DCOMP, a despeito dos expressos obstáculos da legislação, gozou de vantagens que lhe eram indevidas, como a suspensão de seus débitos, o direito a Certidão Negativa de Débitos e a postergação indevida do pagamento de tributos. Conduta reprimida com a aplicação de multa isolada de 75% e com o restabelecimento da exigibilidade dos débitos compensados.

Desde a criação da DCOMP várias foram as providências legais e administrativas adotadas para coibir a sua utilização abusiva, como o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 226/2002, onde determinavam, aquela época, que fosse aplicada multa de ofício de 150% se a compensação indevida se reportasse, dentre outros, a créditos de terceiros ou de natureza não tributária.

No entanto com a entrada em vigor do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, foi prevista a imposição da multa isolada nos casos de compensação indevida, transcreve-se:

*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,*

Documento assinado digitalmente conforme a Portaria nº 2.000, de 24 de outubro de 2001, Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por MARIA CONCEICAO RODRIGUES DE FREITAS, Assinado digitalmente em 30/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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.*

[...]

*§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 1996, conforme o caso.*

Neste contexto, a aplicação deste dispositivo, à luz do ADI SRF nº 17/2002, permitia concluir que estava estabelecida uma presunção de fraude, quando a compensação fosse negada na hipótese de créditos de terceiros ou de natureza não tributária, dentre outras. Ou seja, a utilização de créditos não passíveis de compensação mediante DCOMP já seria motivo suficiente para qualificação da penalidade.

No entanto, ocorre que a Instrução Normativa SRF nº 534/2005 evidenciou mudança de entendimento da Administração Tributária acerca da aplicação da multa de ofício isolada, ao também admitir a aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos casos de compensação com créditos de terceiros, de natureza não-tributária ou mesmo antes do trânsito em julgado da decisão judicial:

*Art. 31. ....*

*§ 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.*

*.....*  
*§ 4º Verificada a situação mencionada no caput e no § 1º em relação a parte dos débitos informados na Declaração de Compensação, somente a esses será dado o tratamento previsto neste artigo."*

*§ 5º Nas hipóteses do inciso II do § 1º, será aplicada multa isolada nos percentuais previstos nos incisos I ou II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

De fato, ao se cogitar da aplicação da multa de 75% nestes casos, foi expurgada a presunção de fraude até então existente, exigindo-se, para aplicação da multa de 150% a PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. É de se ressaltar que se assim não fosse, inexistiria hipótese fática de aplicação do percentual de 75% admitido no referido §5º.

Na sequência, a Lei nº 11.196/2005, publicada em 22/11/2005, transportou esse entendimento para o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

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

*"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 intuitu 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."*

Assim, as hipóteses previstas no inciso II, do § 12, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, anteriormente mencionado são, justamente, os casos de compensação indevida, ou compensação não-declarada como passou a ser chamada: (a) com créditos de terceiros; (b) com o “crédito prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (c) com créditos vinculados a título público; (d) com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; e (e) com créditos que não se refiram a tributos e contribuições administrados pela SRF.

O referido dispositivo ainda foi alterado pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, mas continuou a exigir motivação específica para a duplicação do percentual de 75%, na forma do art. 44 da Lei nº 9.430/96, também alterado nessa ocasião:

*Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*[...]*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.*

*[...]*

*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;*  
..... ” (NR)

*“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.” (NR)*

Extrai-se dos dispositivos legais acima citados que a duplicação do percentual da multa isolada de 75% para 150% nos casos de compensação não declarada somente estaria autorizada quando caracterizada uma das circunstâncias previstas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, a saber:

*Art . 71. Sonegação é tóda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art . 72. Fraude é tóda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Deste modo, para decidir quanto ao cabimento da duplicação do percentual de 75% aplicado no presente caso para cálculo da multa isolada, é de se verificar se nos autos te em 30/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES

Impresso em 31/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

do processo administrativo restou demonstrado que a conduta do contribuinte reunia as características de um dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

No presente processo administrativo, a autoridade fiscalizadora não demonstrou que o contribuinte teria incorrido numa ação ou omissão com evidente intuito de fraude, de modo que não há motivo para a duplicação da multa isolada de 75%, sendo portanto correta a redução do valor lançado feita pela DRJ/SP de R\$ 2.104.133,58 para R\$ 1.052.066,77.

O conceito de evidente intuito de **fraude** não se presume, e em nenhum momento durante a ação fiscalizadora, os auditores fiscais provaram no processo, através de documentos ou outro meio qualquer, que tenha havido fraude por parte da recorrida. Sequer foi questionado a existência ou a titularidade do suposto direito de crédito do contribuinte (debêntures da Eletrobrás), ademais todas as compensações foram informadas por protocolo.

Em situação análoga Nesse sentido aplica-se a Súmula CARF n. 14 que prescreve que “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, **sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.**”

Por tais fundamentos, oriento meu voto no sentido de conhecer do recurso de ofício mas negar-lhe provimento, mantendo portanto a decisão recorrida que determinou o não cabimento da qualificação da penalidade de multa isolada aplicada, para reduzir a multa isolada de R\$ 2.104.133,58 para R\$ 1.052.066,77, uma vez que ausente demonstração do evidente intuito de fraude pelo contribuinte.

*(assinado digitalmente)*

Francisco Alexandre dos Santos Linhares