



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

Processo nº 10830.004225/2006-10
Recurso nº 141.099 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.004 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2009
Matéria MULTA DIVERSA
Recorrente BLAZE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. PAGAMENTO NO VIGÉSIMO DIA DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Só se pode falar em espontaneidade, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, se o pagamento do tributo for realizado no prazo de 20 dias, contado a partir do início da ação fiscal.

FRAUDE. ARTIGO 72 DA LEI Nº 4.502/64. DOLO ESPECÍFICO.

A fraude prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, demanda uma 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. Tal conduta, constituindo dolo específico, não pode ser considerada como tendo ocorrido, de maneira generalizada, sem que sejam apresentadas provas robustas e específicas.

COMPENSAÇÃO. MULTA ISOLADA. É cabível a aplicação da multa isolada sobre as diferenças apuradas em decorrência de compensações indevidas, vez que a Lei nº. 11.051/2004 estabeleceu tão somente a alteração dos percentuais aplicáveis.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. LEI 11.196/2005. RETROATIVIDADE BENIGNA. Com a MP nº. 252, de 15/06/2005, mais tarde convertida na Lei nº. 11.196/2005, foram restabelecidos os percentuais de 75% e 150%, devendo a nova lei ser aplicada retroativamente, em obediência ao comando do art. 106 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA. CUMULAÇÃO- A multa de ofício absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

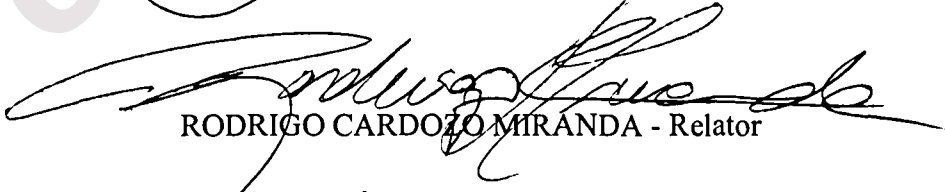
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

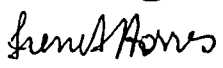
Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em parte; e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa para 75%. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda (Relator) e Heroldes Barh Neto, que excluía a multa. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann declarou-se impedida de votar. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres.



JOSE LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente



RODRIGO CARDOZO MIRANDA - Relator



IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Redatora Designada

EDITADO EM: 18/09/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Heroldes Barh Neto e José Luiz Novo Rossari.

Relatório

Cuida-se de recursos voluntários interpostos por Inipla Veículos Ltda., sucessora de Blaze Veículos Ltda. (processos nºs 10830.004225/2006-10 e 10830.003254/2005-83, fls. 1506 a 1564 destes autos; processo nº 10830.001408/2006-83, fls. 138 a 154), contra o v. acórdão proferido pela Colenda 5ª Turma de Julgamento da DRJ de Campinas (fls. 1442 a 1499) que, por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade apresentada no processo apenso nº 10830.003254/2005-83, NÃO CONHECEU da manifestação de inconformidade apresentada no processo apenso nº 10830.001408/2006-83 e JULGOU PROCEDENTES as exigências de multa isolada formalizadas neste processo principal de nº 10830.004225/2006-10.

Importante destacar, inicialmente, quanto aos processos *sub examinem e*, especificamente, do processo principal ora submetido a julgamento (10830.004225/2006-10), consoante exposto no relatório do v. acórdão recorrido, que ***trata o presente processo de multa de ofício isolada por compensação indevida mediante Declarações de Compensação – DCOMP, apontando crédito proveniente de ação judicial, informado no processo administrativo nº 10168.004309/2004-51 e utilizado em (sic) na quitação de débitos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.***

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2

Fl. 1.393

1594

A estes autos (10830.004225/2006-10) foram apensados os seguintes processos administrativos:

- 10830.001408/2006-83, que trata de não-declaração de compensações formalizadas em DCOMP apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005;
- 10830.003254/2005-83, que trata da não-homologação de compensações formalizadas em DCOMP apresentadas em 15/12/2004 e 28/12/2004;
- 10830.004230/2006-22, que abriga representação Fiscal para fins penais, associada ao lançamento formalizado nos autos do processo principal nº 10830.004225/2006-10.

O despacho de fl. 1380 do processo principal assim justifica a juntada:

Considerando que o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade quanto ao Auto de Infração lavrado no presente processo.

Considerando que os processos que originaram o presente, 10830.003254/2005-83 e 10830.001408/2006-83 onde as PER/DCOMP inicialmente foram analisadas encontram-se no SEFIS desta DRF, conforme consultas à fl. 1379, proponho.

I – Nos termos do § 3º do Art. 18 da Lei 10.833/2003 encaminhar este processo 10830.004225/2006-10 para o SEFIS/DRF/CPS para ser juntado aos processos 10830.003254/2005-83 e 10830.001408/2006-83, para que sejam encaminhados para julgamento em conjunto, em caso de haver manifestações de inconformidade nestes últimos. (grifos nossos)

No tocante à questão controvertida, conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 6 a 26, notadamente sobre a imposição de multa isolada, o contribuinte objetivando extinguir débitos relativos a IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, vencidos em 2002, 2004 e 2005, apresentou Declarações de Compensação (Dcomp), via internet, as quais receberam os seguintes números:

Número DCOMP	Data	valor utilizado na DCOMP
33343.02280.151204.1.3.57-2372	15/12/2004	26.808,99
23630.22182.281204.1.3.57.6030	28/12/2004	778.892,38
39025.32543.140105.1.3.57-6076	14/01/2005	75.774,66
24152.76548.150205.1.3.57-8994	15/02/2005	15.257,28

Nas DCOMPs acima relacionadas, o contribuinte indicou que o crédito a ser utilizado na compensação seria referente a "Outros Créditos – Oriundos de Ação

Foram 10 homologados
a) dados por virtude da
Lei 11.051/04

NH
Hom.
Nul.

Judicial”, especificamente da Ação Judicial nº 101680043092004, a qual possuiria decisão com trânsito em julgado em 14/12/2004 e que, ainda, teria sido informada em processo administrativo anterior, registrado sob o número 10168.004309/2004-51.

Neste processo administrativo (10168.004309/2004-51), em requerimento formulado pelo Sr. José Carlos Blaauw Júnior, este buscou ver disponibilizado em seu favor o montante de R\$ 10.494.822,06, para fins de compensação de débitos vencidos e vincendos do requerente e de empresas.

Conforme o referido requerimento, tais valores seriam decorrentes de dois títulos públicos e parte de um terceiro, assim discriminados (fls. 7):

- a) 2 (duas) obrigações emitidas pelo “MUNICIPALITY OF PARÁ (BELÉM)”, de nº 23.149 e 23.150, em conformidade com a Lei nº 694, de 30/06/1915, cujo valor atualizado alcança R\$ 9.425.211,03, conforme cálculos efetuados pela MFN Consultoria Financeira.
- b) parte de 1 (uma) obrigação emitida pela “PREFEITURA DO DISTRITO FEDERAL” de nº 05.130, em conformidade com a Lei Federal nº 1.101, de 19/11/1903, e pela Lei Municipal nº 976, de 31/12/1903, no montante de R\$ 1.069.611,03, cedida por JOSÉ CARLOS BLAAUW, conforme escritura pública de cessão de direitos.

No tocante à multa isolada, a autoridade autuante apontou que o contribuinte efetuou a entrega de quatro Declarações de Compensação utilizando o Programa PER/DECOMP, sendo que, posteriormente, em 12/07/2005, requereu o seu cancelamento. A DRF Campinas, no entanto, analisou os pedidos de cancelamento e decidiu pelo seu indeferimento, pois os mesmos teriam sido apresentados após o início da Ação Fiscal, que ocorreu em 23/06/2005.

Quanto às Declarações de Compensação, o Seort decidiu não homologar as entregues em 15/12/2004 e 28/12/2004 e decidiu considerar não declaradas as entregues em 14/01/2005 e 15/02/2005, em virtude de os créditos pleiteados serem de natureza não tributária e por inexistir, na época da apresentação das declarações, decisão judicial transitada em julgado a favor do contribuinte (fls. 16).

A propósito, vale destacar que o marco temporal para a adoção de duas conclusões diferentes a respeito de compensações que têm o mesmo fundamento foi, exatamente, o advento da Lei nº 11.051, de 30/12/2004, que previu as chamadas compensações tidas como “não declaradas”. Daí porque as Declarações de Compensação datadas de 14/01/2005 e 15/02/2005 tiveram tratamento diferente das demais.

Voltando ao Termo de Verificação Fiscal, destacou-se, ainda, que o Seort manifestou-se no sentido que será mantida a cobrança nos processos 10830.003254/2005-83 e 10830.001407/2006-39 dos débitos não compensados, exceção feita aos débitos, relacionados o item 20, que já são objeto do Parcelamento Especial (Paes), processo nº 10830.455369/2004-79, de que trata a Lei 10.684/2003. Observe-se que a cobrança dos débitos prescinde de lançamento, pois os mesmos haviam sido declarados em DCTF.

Em conclusão, portanto, apontou-se no Termo de Verificação Fiscal que, diante da constatação de compensações indevidas efetuadas pelo contribuinte mediante a apresentação de Dcomp, impõe-se a esta fiscalização analisar o cabimento da aplicação da

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2

Fl. 1.394

JA 1595

multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, observadas as alterações introduzidas pelas Leis nºs 11.051, de 29/12/2004, e 11.196, de 21/11/2005.

Em face de todo o exposto, então, arrematou-se, nos termos dos diplomas legais acima aludidos, no sentido de que *no caso em que o contribuinte efetuar uma compensação indevida, por ser o crédito de natureza não tributária (título público) ou cujo crédito não tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, deve-se aplicar a penalidade de multa, calculada sobre o valor total do débito tributário compensado indevidamente e nos percentuais previstos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, isto é 75%, e nos casos de evidente intuito de fraude 150%.*

Ademais, a autoridade fiscal aduziu que, *diante das definições transcritas acima e da análise dos fatos e documentos apurados por esta fiscalização, constatamos que a ação do contribuinte, materializada pela entrega de declarações de compensação com conteúdo falso, caracteriza-se inequivocamente como fraude* (fls. 19).

Em seguida, apresentou-se um breve relato do conjunto fático-probatório a fim de demonstrar a conduta dolosa do contribuinte, *praticada com o intuito único de impedir ou retardar o pagamento dos débitos para com a Fazenda Nacional* (fls. 19 a 25), o qual se faz remissão.

A fiscalização aduziu, em síntese, que o evidente intuito fraudulento teria ocorrido porquanto, a fim de possibilitar o recebimento pela Receita da PER/DCOMP pelo meio eletrônico, informações falsas foram incluídas no formulário eletrônico.

Mais especificamente, se apontou que, nas DCOMPs, o contribuinte indicou que o crédito a ser utilizado na compensação seria referente a “Outros Créditos – Oriundos de Ação Judicial”, especificamente da Ação Judicial nº 101680043092004, a qual possuiria decisão com trânsito em julgado em 14/12/2004 e que, ainda, teria sido informada em processo administrativo anterior, registrado sob o número 10168.004309/2004-51.

Tais informações, no entanto, seriam falsas, haja vista inexistir decisão transitada em julgado suportando o pedido como formulado. Com isso, a autoridade fiscal concluiu que a ação do contribuinte, materializada pela entrega de declarações de compensação com conteúdo falso, caracteriza-se inequivocamente como fraude.

Ao final, a autoridade fiscal entendeu que, diante dos fatos apresentados, *exsurge inquestionável a intenção do contribuinte em fraudar o sistema de cobrança da Receita Federal através da compensação ora sub judice, a fim de provocar a extinção indevida de tributos. Com isso, entendeu pela aplicação da multa prevista no artigo 18 e parágrafos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (observadas as redações dadas pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005), no percentual de 150%.*

Pois bem, conforme destacado anteriormente, os três processos ora *sub judice*, quais sejam, os referentes (i) às compensações não homologadas (10830.003254/2005-83), (ii) às compensações consideradas não declaradas (10830.001408/2006-83), e (iii) à incidência de multa isolada, decorrente dos dois anteriores (10830.004225/2006-10), foram julgados conjuntamente.

O acórdão ora recorrido, nesse sentido, manteve o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, fazendo-o através de julgado que possui a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005

NÃO-HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

PEDIDO DE CANCELAMENTO DE DCOMP. ESPONTANEIDADE. EFEITOS DO ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, devendo ser indeferido o pedido de cancelamento de DCOMP apresentado antes do vigésimo dia a ele subsequente, na medida em que o benefício previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96 dirige-se, apenas, ao contribuinte meramente inadimplente, e não alcança a infração de uso abusivo e fraudulento da DCOMP.

TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Inadmissível a compensação de suposto crédito de Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido.

FALSIDADE EM DCOMP. IMPOSSIBILIDADE. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA. Inserir informação falsa em DCOMP, a fim de possibilitar o seu envio por meio eletrônico e dar aparência de regularidade à utilização de supostos créditos decorrentes de títulos da dívida pública, demonstra a falsidade e o evidente intuito de fraude que devem ser penalizados com o lançamento de multa qualificada no percentual de 150%.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. COBRANÇA AMIGÁVEL DOS DÉBITOS COMPENSADOS. ESPONTANEIDADE. COEXISTÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA MORA. A multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é penalidade nova, aplicável sobre o valor total do débito indevidamente compensado nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extinto do crédito Tributário. Assim, não se caracteriza como acréscimo do principal não recolhido e coexiste com eventual exigência deste acrescido de multa de mora ou de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

RECURSO. COMPETÊNCIA. Por não possuir rito processual definido em normas específicas, ao recurso interposto contra despacho decisório que considera não declarada a compensação aplicam-se as disposições da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Lançamento Procedente

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2

Pl. 1.393

1596

No tocante ao processo principal (10830.004225/2006-10), referente à multa isolada, e ao processo nº 10830.003254/2005-83, o contribuinte, irressignado, em recurso voluntário interposto para ambos os processos e reproduzido quase que na sua íntegra no recurso voluntário interposto no processo nº 10830.001408/2006-83, aduziu, em síntese, o seguinte:

- i. Que ocorreu na espécie a configuração de denúncia espontânea, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, com o efetivo recolhimento dos tributos declarados e não pagos em até 20 dias após a ciência do início da fiscalização e, por consequência, afigura-se a total falta de motivação do Fisco em indeferir as desistências das DCOMPs e em proceder à aplicação da penalidade constante no Auto de Infração;
- ii. Que na remota hipótese de se concluir pelo cabimento da multa isolada, que seja descontado do montante exigido o valor correspondente à multa de mora recolhida pela Recorrente na oportunidade do pagamento dos tributos que se seguiu à denúncia espontânea;
- iii. Que com a retificação das DCTFs e o cancelamento das DCOMPs, e o correspondente pagamento dos tributos e da multa de mora, consoante os “Termos de Intimação n. 00066781 e 00066782”, expedidos pela Secretaria da Receita Federal em 16/08/2005, depreende-se que o Fisco aceitou os pedidos de cancelamento das DCOMPs e de retificação das DCTFs, uma vez que aplicou somente a multa de 20%;
- iv. Que, nesse sentido, não merece prosperar a alegação do acórdão recorrido no sentido de que *a aceitação das retificadoras de DCTF, e conseqüente cobrança amigável do principal declarado com multa de mora, ainda que confirmadas, em nada afetariam a aplicação da multa isolada*;
- v. Que à época dos fatos não havia dispositivo legal hábil a fundamentar o lançamento da multa isolada por compensação “não declarada”. E isso porque,
 - a. *Não há base legal para a aplicação da multa isolada para os fatos ocorridos antes do advento da Lei nº 11.051/2004, pois que foi esse diploma legal que inaugurou a previsão legal para aplicação de penalidade para os casos de compensações não-declaradas;*
 - b. *A Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 apenas se aperfeiçoou a partir da Lei n 11.196, de 21 de novembro de 2005, uma vez que foi esta última que definiu os percentuais da multa isolada aplicáveis, do que se deduz que tal penalidade apenas é passível de ser aplicada para fatos ocorridos após 14 de outubro de 2005, conforme art. 132, II, d, da Lei n 11.196/05;*
 - c. *Equivocada a capitulação da penalidade apontada pela fiscalização, uma vez que foi indicado, no enquadramento legal constante do corpo do AIIM a Lei n 11.195/2005, que, no entanto, não se aplica a qualquer dos fatos objeto da presente autuação, uma vez que lhe é posterior;*

- d. *Inocorreu “evidente intuito de fraude”, alegado pela fiscalização, o que obsta, em definitivo, a aplicação da multa isolada no presente caso concreto.*
- vi. *Que as inovações veiculadas pela Lei n. 11.488/2007 não se aplicam à hipótese em tela, porque não lhe dispensam tratamento mais benéfico.*

Com isso, a recorrente requereu o provimento do seu recurso voluntário para o fim de:

- a) Acolher os pedidos de DESISTÊNCIA das DCOMPs objeto da Manifestação de Inconformidade oposta nos autos do processo administrativo n. 10830.004225/2006-10, relativos às compensações não-homologadas, porque legitimamente formalizados, inexistindo fundamentos, quer fáticos quer jurídicos para seu indeferimento;
- b) Declarar a INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração objeto desta defesa, cancelando-se todos os débitos nele apontados e procedendo-se às baixas nos respectivos arquivos e sistemas informatizados, determinando-se, por fim, o arquivamento do presente processo.

Alternativamente, requereu:

- a) Seja determinada a aplicação da multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), tendo em vista a não caracterização da fraude no presente caso, o que impõe o afastamento da multa agravada, tal como lançado originalmente;
- b) Seja descontado do valor da multa isolada ora cobrada, o valor da multa de mora já pago pela Recorrente, quando do recolhimento do valor dos tributos que lhe eram devidos, no importe de 20%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Relator

DO CONHECIMENTO

Convém destacar, quanto ao conhecimento, que no tocante ao processo principal de nº 10830.004225/2006-10, referente à multa isolada, e ao processo nº 10830.003254/2005-83, que trata das compensações “não homologadas”, o contribuinte interpôs um único recurso voluntário.

A fim de esclarecer o motivo da interposição de um recurso para ambos os processos, bem como a interposição de recurso voluntário separado para o processo nº 10830.001408/2006-83, oportuno destacar a seguinte passagem do primeiro recurso (fls. 1508), *verbis*:

Esclareça-se que, no tocante aos processos 10830.004225/2006-10 e 10830.003254/2005-83 a Manifestação de Inconformidade e Impugnação,

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2

Fl. 1.506

1597

respectivamente, foram julgadas improcedentes. No que tange ao processo n. 10830.001408/2006-83, a Manifestação de Inconformidade foi tida por intempestiva, tendo em vista a não-observância ao rito previsto na Lei n. 9.784/99, contudo, o processo foi encaminhado ao arquivo, conforme despacho do SEORT/DRF/Campinas, por conta do integral recolhimento do crédito tributário envolvido.

Em atenção à unificação dos processos, aliado ao fato de que a matéria neles versada se relaciona e se assemelha, a Recorrente apresenta o presente Recurso Voluntário, a englobar os processos administrativos 10830.004225/2006-10 e 10830.003254/2005-83, ambos em regular tramitação.

Quanto ao processo n. 10830.001408/2006-83, apresentará Recurso Voluntário em apartado, pugnando, no entanto, desde logo, para que o mesmo seja, outrossim, anexado ao presente, visando evitar decisões conflitantes.

No recurso interposto no bojo do processo nº 10830.001408/2006-83, tais esclarecimentos foram repetidos, acrescentando-se que, *em atenção à unificação dos processos, aliado ao fato de que a matéria neles versada se relaciona e se assemelha, a Recorrente apresenta o presente Recurso Voluntário, atinente ao processo 10830.001408/2006-83, no intuito fundamental de evitar decisões divergentes ou conflitantes.*

Pois bem, no tocante ao processo principal de nº 10830.004225/2006-10, referente à multa isolada de ofício, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

No tocante aos recursos interpostos no bojo dos demais processos, no entanto, muito embora o resultado do recurso acima aludido, que merece ser conhecido, lhes ser aproveitável, entendo que eles não merecem ser conhecidos.

De fato, consoante informado às fls. 355 do processo de nº 10830.003254/2005-83, a contribuinte requereu *a juntada das guias DARF em anexo, comprobatório do pagamento integral dos valores apurados a título de COFINS, PIS, CSLL e IRPJ, perante os processos administrativos n. 10830.003254/2005 e 10830.001408/2006-83.*

Assim, com o pagamento dos valores indevidamente compensados, atingiu-se a finalidade principal desses processos, qual seja, a cobrança dos respectivos valores.

Aliás, conforme apontado pela DRF de Campinas às fls. 424 do processo nº 10830.003254/2005-83 e às fls. 71 do processo nº 10830.001408/2006-83, *o presente processo encontra-se encerrado por pagamento.*

Patente, destarte, a falta de interesse em recorrer em razão do pagamento e conseqüente extinção dos créditos tributários.

Ressalte-se, a propósito, que ainda que se entenda que tais recursos deveriam ser conhecidos aos menos para tratar da matéria atinente ao cancelamento das Declarações de Compensação, o seu não conhecimento não gera qualquer prejuízo para a contribuinte ou

mesmo para a devida solução da controvérsia, haja vista que tal aspecto, ligado à ocorrência ou não de denúncia espontânea, será tratado no mérito do processo principal de nº 10830.004225/2006-10, que cuida da incidência da multa isolada de ofício.

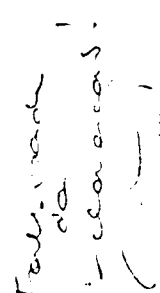
A despeito disso, mister ressaltar, por último, especificamente quanto ao processo nº 10830.001408/2006-83, que cuida das compensações tidas como “não declaradas”, que recentemente a Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, acresceu, através do seu artigo 29, o § 16 ao artigo 74 da Lei nº 9.430/96, cujo teor é o seguinte: *nos casos previstos no § 12, o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa*. Por conseguinte, a princípio, parece que, até mesmo por força de tal dispositivo, sem maiores digressões acerca do Princípio da Ampla Defesa, este recurso voluntário não pode ser conhecido.

Assim, em conclusão quanto ao conhecimento, vale repisar o seguinte: no tocante ao processo principal de nº 10830.004225/2006-10, referente à multa isolada de ofício, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

No tocante aos recursos interpostos no bojo dos demais processos, no entanto, muito embora o resultado do recurso acima aludido, que merece ser conhecido, lhes ser aproveitável, entendo que ambos, em face do que foi acima exposto, notadamente pela falta de interesse em recorrer em razão do pagamento e conseqüente extinção dos créditos tributários, não merecem ser conhecidos.

DO MÉRITO

No tocante ao mérito, as questões controvertidas no presente processo são as seguintes:

- 
- i. Aplica-se o artigo 47 da Lei nº 9.430/96 à presente hipótese, em que, no prazo de 20 dias após o início da ação fiscal, o contribuinte procedeu ao cancelamento das compensações realizadas e à retificação das DCTFs?
 - ii. As compensações realizadas pelo contribuinte através das DCOMPs, com a utilização de títulos públicos e informando decisão judicial transitada em julgado, informação que depois se verificou inverídica, podem ser consideradas regulares? Em outras palavras, o procedimento acima configurou fraude, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64?
 - iii. A legislação apontada no auto de infração serve de suporte para imposição de multa isolada na presente hipótese?
 - iv. Entendendo-se pela aplicação de multa isolada, pode haver a coexistência da multa de mora, já recolhida, e da referida multa de ofício?

(i)

Pois bem, no tocante ao item (i) acima, qual seja, espontaneidade em razão do cancelamento da compensação e retificação das DCTFs no prazo de 20 dias após o início da ação fiscal, entendo que a pretensão da recorrente não merece guarida.

Com efeito, o artigo 47 da Lei nº 9.430/96 é expresso:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2

Fl. 1.597

1598

à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

O preceito legal, assim, faz alusão explicitamente ao **pagamento**, que deve ser realizado no prazo de 20 dias.

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, aliás, é expressa quanto à necessidade do pagamento para incidência da regra prevista no artigo 47 da Lei nº 9.430/96, consoante se verifica dos seguintes precedentes:

Número do Recurso: 148495

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10768.000575/2001-01

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: AXA SEGUROS BRASIL S.A. (SUCESSORA DE MOTOR UNION SEGUROS S.A.- CNPJ Nº 60.398.310/0001-38).

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Data da Sessão: 18/10/2006 01:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni

Decisão: Acórdão 101-95779

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pela Conselheira Relatora, em relação ao ano-calendário de 1995 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Ementa: DECADÊNCIA- Decorridos mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, não está a Fazenda autorizada a constituir o crédito tributário correspondente. GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES. Os prejuízos não declarados ao fisco poderão, excepcionalmente, ser admitidos para fins de compensação, se durante o procedimento de fiscalização o contribuinte trazer prova inquestionável de que se trata de prejuízos efetivamente incorridos e corretamente escriturados, bem como demonstrar que o ajuste contábil de que decorreram não se prestou a reduzir tributo que não mais poderia ser lançado em razão da decadência PAGAMENTO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL- Só fazem jus ao benefício previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96 os pagamentos que se refiram a tributos lançados ou declarados, e desde que o

recolhimento se faça no prazo de 20 dias contados do início da ação fiscal.

Recurso não provido.

Número do Recurso: 121835

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10480.004892/2001-13

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: IMPERATRIZ CALÇADOS LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-RECIFE/PE

Data da Sessão: 14/04/2004 09:00:00

Relator: Valdemar Ludvig

Decisão: ACÓRDÃO 203-09534

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.*

Ementa: *COFINS. MULTA DE OFÍCIO. Os débitos devidamente declarados nas declarações de rendimentos e não pagos nos respectivos vencimentos, somente poderão ser quitados com aplicação da multa de mora (20%), se forem recolhidos dentro do prazo de 20 dias após a ciência do início da ação fiscal (art. 47 da Lei nº 9.430/96). JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É legítima a cobrança de juros de mora calculados com base na taxa SELIC, uma vez que amparada em legislação específica. Recurso negado.*

Imprescindível, assim, que seja realizado o recolhimento dos tributos devidos no referido interregno de 20 dias. O cancelamento das compensações e a retificação das DCTFs, por si só, não tem o condão de fazer incidir na presente hipótese o instituto da denúncia espontânea.

Mister indagar, neste ponto, especificamente quanto à hipótese ora *sub judice*: os valores cujas compensações foram canceladas e as respectivas DCTFs retificadas foram pagos no prazo de 20 dias?

O que se depreende dos autos, notadamente do recurso voluntário da contribuinte, é que o pagamento só foi realizado quando da intimação recebida da SRF acerca dos valores a serem recolhidos, que só faziam menção à multa de mora, bem depois do cancelamento das compensações e retificação das DCTFs.

Com efeito, afirmou-se textualmente no recurso voluntário que após a retificação das DCTFs e o cancelamento das DCOMPs, o correspondente pagamento dos tributos e da multa de mora se deu consoante os “Termos de Intimação n. 00066781 e 00066782”, expedidos pela Secretaria da Receita Federal em 16/08/2005. Ou seja, muito

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão nº 3202-00.004

S3-C2T2
Fl. 1.598
1599

embora se possa entender, a princípio, que o Fisco aceitou os pedidos de cancelamento das DCOMPs e de retificação das DCTFs, uma vez que aplicou somente a multa de 20%, fato é que o pagamento só se deu mais de 20 dias após o início da ação fiscal, que ocorreu em 23/06/2005.

Descabe alegar, a propósito, que o pagamento só ocorreu posteriormente em razão da intimação somente ter se realizado na data acima destacada, e que, sendo assim, deveria ser considerada para aferição da espontaneidade apenas e tão-somente a data dos cancelamentos e retificações. De fato, nada impedia que, no referido prazo de 20 dias, a contribuinte não só implementasse as medidas que foram efetivamente adotadas, mas que também realizasse o recolhimento dos tributos inicialmente compensados e, posteriormente, apontados como devidos.

Portanto, neste particular, entendo que não se pode falar em denúncia espontânea, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, a fim de elidir a incidência da multa de ofício.

(ii)

No tocante à ocorrência ou não de fraude, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, que teria dado azo, segundo a autoridade autuante, à incidência de multa agravada no percentual de 150%, entendo que a r. decisão recorrida merece ser reformada.

Com efeito, a fiscalização aduziu, em síntese, que o evidente intuito fraudulento teria ocorrido porquanto, a fim de possibilitar o recebimento pela Receita da PER/DCOMP pelo meio eletrônico, informações falsas foram incluídas no formulário eletrônico.

Mais especificamente, se apontou que, nas DCOMPs, o contribuinte indicou que o crédito a ser utilizado na compensação seria referente a “Outros Créditos – Oriundos de Ação Judicial”, especificamente da Ação Judicial nº 101680043092004, a qual possuiria decisão com trânsito em julgado em 14/12/2004 e que, ainda, teria sido informada em processo administrativo anterior, registrado sob o número 10168.004309/2004-51.

Tais informações, no entanto, seriam falsas, haja vista inexistir decisão transitada em julgado suportando o pedido como formulado. Com isso, a autoridade fiscal concluiu que a ação do contribuinte, materializada pela entrega de declarações de compensação com conteúdo falso, caracteriza-se inequivocamente como fraude.

Pois bem, não há dúvida de que o contribuinte apresentou informações falsas. A questão que se coloca, então, é a seguinte: a inserção de informação falsa configura, automaticamente, prática de “fraude”?

No meu entendimento, não.

Com efeito, faz-se mister perquirir, inicialmente, o que significa “fraude” para fins da exação ora em apreço, e, mais especificamente, qual o significado de “fraude” à luz do artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Nesse sentido, é importante destacar que, para a solução da controvérsia, “fraude” só pode ser entendida nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, não pode ser entendida no significado vulgar do vocábulo, mas sim nos exatos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, referido na Lei nº 9.430/96, que cuida do tipo legal “fraude” na esfera tributária.

Referido dispositivo tem o seguinte teor:

Art. 72. Fraude é toda 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.

Fazendo-se um cotejo detalhado do referido tipo para verificar se ele pode ser aplicado à espécie, cabe indagar: as compensações realizadas pela contribuinte e posteriormente canceladas significaram uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal?

A resposta indubitavelmente é **não**. Com as compensações os débitos compensados foram informados nas DCTFs, sendo que a ocorrência dos fatos geradores respectivos não foi impedida ou retardada, muito pelo contrário. Em verdade, para se proceder à compensação, verifica-se que os fatos geradores não só ocorreram, mas também tiveram que ser reconhecidos e informados, não podendo se falar que a sua ocorrência foi impedida ou retardada.

Continuando no tipo do artigo 72, é de se indagar: houve intenção, dolo, em excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador?

Mais uma vez, a resposta é **não**. Conforme apontado acima, não se pode discutir, na presente hipótese, sobre a ocorrência ou não dos fatos geradores. Eles ocorreram e a contribuinte nada fez para esconder tal fato, tampouco buscou excluí-lo ou modificá-lo.

Agora, ainda que pudéssemos admitir a prática das ações dolosas acima aludidas, quais sejam, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, poderíamos dizer que tais atos tiveram como desiderato *reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento*?

Mais uma vez a resposta só pode ser não. O contribuinte não buscou em nenhum momento reduzir o montante do tributo a ser pago, e isso tampouco foi cogitado pela autoridade fiscal. Diferir ou evitar o pagamento do tributo, da mesma forma, não se procurou.

Em verdade, o que se quis foi efetivamente extinguir o crédito tributário através da compensação. Se houve intenção, ou, ainda que se admitisse, apenas como argumentação, “dolo”, este seria de extinguir o crédito tributário, e não outro específico previsto no referido artigo 72. Com efeito, não se pode falar que houve eventual postergação ou diferimento porque se buscou a extinção do crédito tributário sem a realização de pagamento. A compensação, vale lembrar, é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do artigo 156 do CTN, razão pela qual não se pode presumir que o seu uso implicaria em fraude simplesmente porque não demanda pagamento em dinheiro.

Demais disso, não há como se entender que o contribuinte buscou “fraudar” o Fisco, na medida em que o procedimento adotado, em verdade, foi bastante simplório e fácil de

ser identificado (inclusão de informações nitidamente falsas nas PER/DCOMPs). Isso denota que o contribuinte não teve nenhum “intuito fraudulento”, qualquer que seja o entendimento quanto ao seu efetivo conteúdo, especialmente considerando os termos do dispositivo acima aludido.

Verifica-se, assim, que não há como se falar, na hipótese ora *sub judice*, em ocorrência de “fraude”. Esta, se ocorrente, deve preencher o tipo acima referido. O dolo previsto no dispositivo é específico. Não basta a autoridade autuante apontar que a inserção de informação falsa na PER/DCOMP ensejaria a “fraude”. É necessário mais do que isso, ou seja, é necessário um dolo específico, e, na presente hipótese, isso não ocorreu.

Vale destacar, aliás, nesse sentido, trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Leonardo de Andrade Couto no julgamento do processo 10620.000324/2005-17, acórdão 103-23.099, que bem resumiu a questão, notadamente sobre o conteúdo do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

O texto (do artigo 72) estabelece claramente a vinculação da conduta aos efeitos sobre o fato gerador da obrigação tributária principal. Ratificando, a tipificação legal é clara: ocorre a fraude prevista no dispositivo se a conduta impactar o fato gerador do tributo.

Ora, no caso em tela o tributo devido não está em discussão. A lide consistiu na verificação da existência ou não de créditos passíveis de compensação, como aliás é a situação típica que envolve a análise de pedidos dessa natureza. Objetivamente falando, o oferecimento à compensação de crédito inexistente de fato, não retarda a ocorrência nem exclui ou modifica as características essenciais do fato gerador do tributo devido.

Dai meu entendimento no sentido de que o legislador foi infeliz ao vincular, em situações de compensação não homologada, a imputação da multa qualificada aos mencionados dispositivos da Lei nº 4.502/64, que são de difícil enquadramento nesses casos. Tanto é assim que a redação atual do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, dada pela Lei nº 11.488/2007 supra transcrita (conversão da MP nº 351/2007) estabelece que a imputação da multa qualificada em casos de compensação não homologada ocorrerá quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (grifos e destaques nossos)

A propósito, a fim de corroborar esse entendimento, importante destacar os seguintes precedentes:

Número do Recurso: 150595

Câmara: SEXTA CÂMARA

Número do Processo: 13971.000218/2004-61

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPF

Recorrente: CELSO GARCIA

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Data da Sessão: 25/01/2007 01:00:00

Relator: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

Decisão: Acórdão 106-16089

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude. IRPF - DECADÊNCIA - Não caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Recurso provido.

Número do Recurso: 138656

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10675.003554/2002-50

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: REZENDE ÓLEO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão: 11/08/2005 00:00:00

Relator: Valmir Sandri

Decisão: Acórdão 101-95142

Resultado: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano de 1996, vencidos



os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para : 1) cancelar a exigência a título de "diferença IPC/BTNF"; 2) reduzir a multa de ofício para 75% em relação ao item "bases negativas de anos anteriores". Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que também cancelou as exigências de multas isoladas.

Ementa: CSLL – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO ART. 150, §4o. DO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, devendo, portanto, aplicar-se a elas todos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4o. e 173).

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – OUTRAS EXCLUSÕES - O direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em lançamento por homologação decai em cinco anos a contar da data do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA AGRAVADA – Descabe o agravamento da multa de ofício prevista no inciso II, art. 44, da Lei 9.430/96, quando não devidamente comprovado pela fiscalização o evidente intuito de fraude, mormente quando o contribuinte não ocultou a operação praticada, registrando na sua escrita comercial e fiscal toda a operação.

MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, cabe o lançamento da multa exigida isoladamente sobre os valores devidos e não recolhidos por estimativa.

CSLL – CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF – ART. 3o. DA LEI N. 8.200/91 - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO – Possível à exclusão da correção complementar do IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL por inexistência de previsão legal para sua adição.

CSLL – RESERVA ESPECIAL – ART. 2o. DA LEI N. 8.200/91 – A reserva da correção especial dos bens do ativo permanente deverá ser adicionada na base de cálculo da contribuição social, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou a qualquer título.

CSLL – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS – PDD CLIENTES E ADIANTAMENTOS DE SOJA – O reconhecimento das perdas no recebimento de créditos poderá ser deduzido da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, desde que devidamente comprovado com documentos hábeis e idôneos a

efetiva perda, e esteja de acordo com o disposto no art. 340 e seguintes do RIR/99.

CSLL – OUTRAS EXCLUSÕES – BASES NEGATIVAS – A compensação de bases negativas da contribuição social sobre o lucro, poderá ser compensada até o limite de 30% dos resultados apurados em períodos subseqüentes, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – Os juros de mora calculados com base na taxa Selic, são aplicáveis por expressa disposição legal.

Recurso Parcialmente Provido.

Número do Recurso: 108-133517

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 11020.000644/2001-75

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: IRPJ

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): GO TRANSPORTES LTDA.

Data da Sessão: 27/03/2007 09:30:00

Relator(a): Carlos Alberto Gonçalves Nunes

Acórdão: CSRF/01-05.642

Decisão: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.

Ementa: MULTA AGRAVADA-FRAUDE – MULTA AGRAVADA – Não se caracterizando na espécie o evidente intuito de fraude que autoriza o lançamento de multa agravada, como previsto no inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 72 da Lei nº 4.502/1964, impõe-se reduzir a penalidade a 75% do imposto devido, como preceitua o inciso I, do citado art. 44.

Recurso especial negado.

Por conseguinte, não tendo ocorrido dolo específico e, portanto, não tendo sido preenchido o tipo previsto no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, não há como se falar em “fraude” e, por consequência, não se pode exigir da contribuinte a multa agravada de 150% na presente hipótese.

Com isso, nesse particular, entendo que a r. decisão recorrida merece ser reformada.

No entanto, faz-se mister seguir adiante.

(iii)

A próxima indagação é a seguinte: não sendo cabível a multa de ofício de 150%, por inexistência de “fraude”, poderia ser exigido da contribuinte, na presente hipótese, a multa no percentual de 75%?

Neste ponto, é de se destacar, inicialmente, que as DCOMPs apresentam as seguintes datas: 15/12/2004, 28/12/2004, 14/01/2005 e 15/02/2005.

O auto de infração, por sua vez, é expresso ao apontar o seu fundamento e enquadramento legal: art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004 e pelo art. 117 da Lei nº 11.196/2005.

Neste ponto, a fim de dirimir a presente controvérsia, faz-se necessário analisar o desenvolvimento da legislação aplicável à espécie, acima referenciada, notadamente as alterações ocorridas na Lei nº 10.833/2003 e na Lei nº 9.430/96.

Pois bem, a multa isolada de ofício surgiu com a **Lei nº 10.833/2003**, de 29/12/2003, especificamente no seu artigo 18 e parágrafo 2º, cuja redação original era a seguinte:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou 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 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

Assim, nos termos da redação original da Lei nº 10.833/2003, as **únicas** hipóteses de imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevidas eram (i) crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; (ii) crédito ser de natureza não tributária; e (iii) ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

A multa isolada aplicável, nos termos da redação da Lei nº 9.430/96 vigente à época, com a redação dada pela Lei nº 10.892/2004, de 13/07/2004, era a seguinte:

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

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Assim, nos casos de (i) o crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal e (ii) o crédito ser de natureza não tributária, a multa era devida no percentual de **75%**. No caso de **prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964**, a multa era devida no percentual de **150%**.

O § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, como visto, cuida das hipóteses em que o prazo para responder a intimações para se prestar esclarecimentos não são obedecidos, situações em que a multa tem os seus percentuais agravados.

No tocante à Lei nº 9.430/96, vale ressaltar, a propósito, que após a MP nº 303, de 2006, que acabou não sendo aprovada, a sua redação foi mantida até o advento da MP nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007. Assim, pelo menos para a solução da presente lide, o texto da Lei nº 9.430/96 acima transcrito é que deve ser considerado.

Voltando à Lei nº 10.833/2003, ela foi alterada pela Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, passando o artigo 18 a ter 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 de 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.

Assim, com o advento da Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, no caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi mantida a multa por compensação indevida **apenas** caso de **prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964**, sendo que o § 2º fez remissão à alíquota, cujo percentual era de 150% (inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

A Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, além disso, acresceu o parágrafo 4º ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, que passou a prever a hipótese de aplicação de multa isolada quando a compensação for considerada não declarada:

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando 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, a partir de 29/12/2004 surge a figura da compensação “não declarada”. Assim, se antes de 29/12/2004 a compensação ocorreu (i) quando o crédito ou débito não era passível de compensação por expressa disposição legal e (ii) quando o crédito era de natureza não tributária, a compensação não era homologada. Após o advento da Lei nº 11.051/2004, ela passou a ser “não declarada”.

Dáí porque, na presente hipótese, as compensações realizadas através das PER/DCOMP's apresentadas em 15/12/2004 e 28/12/2004 não foram homologadas. As apresentadas em 14/01/2005 e 15/02/2005, por outro lado, foram consideradas como “não declaradas”.

O preceito contido no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, também alterado pela Lei nº 11.051/2004, em 29/12/2004, passou a ter o seguinte teor:

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

I – (...)

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.

Recentemente, por último, foi acrescida uma derradeira hipótese, inserida pela MP nº 449, de 2008:

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal.

Agora, em nenhum momento o § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 ou o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº

11.051/2004, estabeleceram um aspecto crucial na fixação da multa para as compensações tidas como “não declaradas”: a sua alíquota.

Com efeito, até esse momento, tem-se uma **alíquota de 150%** para as hipóteses em que ficar caracterizada a **prática de infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, nos termos do caput do artigo 18 e seu § 2º da Lei nº 10.833/2003**. “Conforme o caso”, nos termos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, no caso do contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, essa multa pode passar a ser de 225%.

Para as demais hipóteses, então, é de se indagar: qual é a alíquota?

O que se verifica, de fato, é que nenhuma previsão legislativa, neste momento, fixava a alíquota dessa multa para compensações não declaradas.

A alíquota para as hipóteses de compensação não declarada, a par das hipóteses em que a multa a ser aplicada é no percentual de 150%, surgiu com a alteração do mesmo § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, com o advento da Lei nº 11.196, de **21/11/2005**:

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.

Recentemente este § 4º foi alterado mais uma vez, com a Lei nº 11.488, de 2007, passando a ter a seguinte redação:

§ 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.

Pois bem, esclarecida a evolução legislativa da multa isolada de ofício, especificamente no tocante à exigência de multa isolada de 75% sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada, notadamente na hipótese do crédito utilizado não se referir a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, entendo que tal multa, na presente hipótese, não é cabível.

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão nº 3202-00.004

S3-C2T2
Fl. 1.603
1604

Partindo da premissa de que não houve sonegação, fraude ou conluio, consoante a decisão de 1ª instância, e de que as declarações de compensação foram apresentadas em 15/12/2004, 28/12/2004, 14/01/2005 e 15/02/2005, o disposto no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005, não pode incidir na espécie.

Conforme destacado acima, a previsão da multa foi prevista no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003. Todavia, este percentual de 75% só teve previsão legal a partir da Lei nº 11.196, de 21/11/2005.

Por conseguinte, quando do pedido de compensação, ou seja, no final de 2004 e no início de 2005, não havia legislação que servisse de arrimo à incidência da multa. Não havia previsão de multa na hipótese específica ("compensação não declarada"), que só surgiu com a Lei nº 11.051/2004, e não havia previsão da alíquota de 75%, que só surgiu com a Lei nº 11.196, de 21/11/2005.

Destarte, existe um vácuo na legislação, que só permite que, no interregno compreendido entre a alteração no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 decorrente da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, e o advento da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, seja aplicada multa isolada de ofício no percentual de 150% e nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, nos termos do caput do artigo 18 e seu § 2º da Lei nº 10.833/2003.

Em outras palavras, não se podendo falar em aplicação retroativa, com esteio no artigo 106 do CTN, somente a partir dos fatos ocorridos após o advento da Lei nº 11.196, de 21/11/2005 é que há, ao lado da multa de 150% acima aludida, tipificação legal para a imposição da multa isolada no percentual de 75% para as compensações não declaradas.

Sintomático, aliás, nesse sentido, que no enquadramento legal do auto de infração tenha se feito menção explícita às Leis nº 11.051/2004 e 11.196/2005.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, (i) partindo da premissa de que não houve dolo nos termos da Lei nº 4.502/1964, não cabendo, assim, a multa isolada de ofício no percentual de 150%; e (ii), inexistindo arrimo legal para aplicação, na espécie, da multa isolada de ofício no percentual de 75%, é que entendo ser indevida a aplicação de qualquer multa isolada de ofício.

Convém destacar, por oportuno, no mesmo sentido, precedente do Segundo Conselho de Contribuintes, cuja ementa é a seguinte:

Número do Recurso: 130482

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10950.000317/2005-83

Tipo do Recurso: RO/RV

Matéria: COFINS E PIS

Recorrente: ALIMENTOS ZAELI LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 29/06/2006 08:30:00

Relator: Josefa Maria Coelho Marques

Decisão: ACÓRDÃO 201-79389

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso de ofício e deu-se provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Mauricio Taveira e Silva que dava provimento ao recurso de ofício e negava provimento ao recurso voluntário.

Ementa: 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.

Recursos de ofício negado e voluntário provido.

D.O.U. de 15/02/2007, Seção 1, pág. 104

A propósito, é de se destacar o seguinte excerto do voto proferido pela Ilustre Conselheira Josefa Maria Coelho Marques no julgamento do processo acima aludido, *verbis*:

(...)

Voltando à análise da conduta da recorrente, verifica-se que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas para aplicação da multa qualificada, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 1964.

Não houve, evidentemente, sonegação, uma vez que a ocorrência do fato gerador não foi ocultada ou dissimulada pela recorrente. Também não houve conduta tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou a excluir ou modificar as características essenciais da obrigação tributária principal, o que caracterizaria a fraude.

Resta saber se a multa a ser aplicada ao caso seria a de 150%, ainda que não houvesse dolo.

É que a disposição legal que deu suporte à aplicação da multa previa, à época da lavratura do auto de infração, apenas a multa qualificada:

“§ 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.”

S3-C2T2
Fl. 1.604
1605

As duas hipóteses a que se refere o parágrafo são de multa qualificada simples ou de multa qualificada e majorada, não havendo previsão de multa não qualificada.

Entretanto, a nova redação do art. 18 da Lei no 10.833, de 2003, dada pela Lei no 11.051, de 2004, claramente previa que a multa isolada somente seria aplicada nas hipóteses 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".

Portanto, não se constata a existência de sonegação, fraude ou conluio.

Dessa forma, nego provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, que é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, trata-se de saber se é cabível multa isolada de 75% sobre o valor indevidamente compensado de débitos da recorrente com créditos decorrentes de títulos emitidos pela empresa Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás.

Originalmente, foi aplicada a multa de 150%, exatamente pelo fato de o então vigente inciso II do art. 18 da Lei no 10.833, de 2003, prever apenas a aplicação da multa qualificada.

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

Em que pese ter constado na lei unicamente a previsão da multa qualificada, o que exigiria a configuração de sonegação, fraude ou conluio para sua aplicação, a IN SRF no 534, de 5 de abril de 2005, dispôs que, "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" (art. 1o, na parte em que alterou o art. 31, § 5o, da IN SRF no 460, de 18 de outubro de 2004).

Tal interpretação baseou-se, provavelmente, no entendimento de que a multa isolada de 75% não havia sido revogada pela nova lei.

Entretanto, como as disposições do mencionado art. 18, que diziam respeito à aplicação da multa, foram totalmente substituídas, tal entendimento é insustentável.

Ademais, 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 para a aplicação da referida multa após a publicação da Lei no 11.051, de 2004, e anteriormente àquela lei.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Por último, no tocante às compensações realizadas antes do advento das Leis nº 11.051/2004 e 11.196/2005, entendo que deve ser aplicado o mesmo entendimento acima,

ou seja, inaplicabilidade de qualquer multa isolada de ofício, por força do disposto na alínea “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, haja vista que a legislação superveniente cominou penalidade menos severa – na medida em que a multa é inexigível por ausência de alíquota.

Todavia, ainda que, *ad argumentandum tantum*, se entenda que é legítima a exigência da referida multa no percentual de 75%, outro ponto deve ser levado em consideração para se dirimir a presente controvérsia.

(iv)

Deveras, se requereu, por derradeiro, caso se reconhecesse como legítima a cobrança da multa de ofício, em qualquer percentual, que fosse descontado do valor da multa o valor da multa de mora já pago pela Recorrente, quando do recolhimento do valor dos tributos devidos, no importe de 20%, conforme o artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Para resolver este ponto específico, faz-se mister lembrar o disposto no artigo 44 acima aludido:

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

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Mais adiante, o § 1º arremata:

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – (...)

II – isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

Verifica-se, assim, que a multa de ofício é devida, consoante o dispositivo acima, nas hipóteses em que a multa de mora não foi recolhida. *A contrario sensu*, portanto, quando a multa de mora é recolhida, a multa de ofício isolada não pode ser exigida, pelo menos na sua integralidade.

Foi esse entendimento, aliás, que foi adotado no seguinte precedente:

Número do Recurso: 161660

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 11030.001309/2006-80

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: COMERCIAL ZAFFARI LTDA.

Processo nº 10830.004225/2006-10
Acórdão n.º 3202-00.004

S3-C2T2
Fl. 1.605
1606

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

Data da Sessão: 06/03/2008 00:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni

Decisão: Acórdão 101-96598

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a parcela relativa à multa de mora já incluída no parcelamento.

Ementa: COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA- MULTA DE OFÍCIO ISOLADA- A utilização de crédito de natureza não tributária justifica- o lançamento de ofício para imposição de multa isolada.

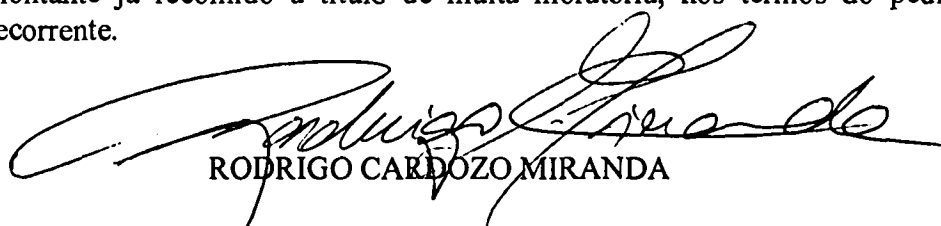
MULTA ISOLADA A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA.- CUMULAÇÃO- A multa de ofício, absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

Assim, neste particular, entendo que a pretensão da recorrente merece acolhida, sendo que, se se entender devida a multa isolada de ofício, tanto quanto às compensações “não homologadas” quanto às consideradas “não declaradas”, deve ser descontado do percentual devido a multa moratória já paga.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER dos recursos voluntários interpostos nos processos nºs 10830.003254/2005-83 e 10830.001408/2006-83, que cuidam, respectivamente, das compensações “não homologadas” e das tidas como “não declaradas”, por falta de interesse em recorrer em razão do pagamento e consequente extinção dos créditos tributários.

No tocante ao mérito, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto no processo nº 10830.004225/2006-10, referente à multa isolada de ofício, para excluir a multa isolada, tanto no percentual de 150% quanto no de 75%. Caso essa Colenda Câmara assim não entenda pertinente, pugno que seja descontado da multa aplicada o montante já recolhido a título de multa moratória, nos termos do pedido formulado pela recorrente.



RODRIGO CARDOZO MIRANDA

Voto Vencedor

Conselheira IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES, Redatora
Designada

Trata-se de discussão acerca da aplicação de multa isolada decorrente de compensação indevida.

A aplicação da penalidade da multa isolada somente surgiu com a edição da MP nº. 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº. 10.833. Até a edição da MP nº. 135/2003, vigorava a MP nº. 2.158-35, de 24/08/2001, a qual previa, em seu art. 90, que, na hipótese de o sujeito passivo informar em declaração a extinção de débito decorrente de compensação indevida ou não comprovada, deveria o crédito tributário, relativo aos tributos administrados pela SRF, ser constituído mediante lançamento de ofício, mas sem, no entanto, prever a imposição de multa isolada:

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 às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com a MP nº. 135/2003, apenas a multa isolada passou a ser objeto do lançamento de ofício, e, ainda assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas em seu art. 18. Somente a partir da edição daquela MP é que a conduta em apreço foi tipificada como infração e penalizada na forma do mencionado artigo.

A Lei nº. 10.833, de 29/12/2003, introduziu algumas mudanças ao tema, ressaltando-se, *in casu*, o seu art. 18, que assim estabeleceu:

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

Verifica-se, portanto, que 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)

Já o §2º do mesmo artigo estabeleceu que os percentuais da multa aplicáveis àqueles hipóteses previstas no caput seriam de 75% e 150% (nos casos de evidente intuito de fraude), e que esses percentuais aumentariam para 112,5% e 225%, respectivamente, nos casos em que o contribuinte deixasse de atender a intimação para prestar esclarecimentos, em razão do que estabelecia o mencionado art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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

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

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Posteriormente, em 29 de dezembro de 2004, a Lei nº 11.051, em seu art. 25, deu nova redação ao art. 18 da Lei 10.833/03, modificando o § 2º e acrescentando o § 4º:

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.

150% * } § 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.

Como se pode ver, a redação dada ao §2º tão-somente excluiu a aplicação do percentual do inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96. Note-se que o legislador não restringiu as hipóteses da aplicação da multa a uma única: o que ele fez foi unificar o **percentual**, em 150%, mantendo, entretanto, **todas as hipóteses** que davam ensejo à multa, previstas no *caput* do art. 18 da Lei nº. 10.833/03.

Assim, entendo que, quando do pedido de compensação (2004/2005), havia legislação a embasar a incidência da multa isolada, visto que esta continuou tendo aplicação às hipóteses previstas no caput do art. 18 da Lei nº. 10.833/2003, tendo sofrido apenas alteração em seus percentuais, quando da edição da nº. 11.051/2004, razão pela qual divirjo, nesse ponto, do entendimento firmado pelo ilustre Relator.

Com a edição da MP nº. 252, de 15/06/2005, mais tarde convertida na Lei nº. 11.196/2005, foram restabelecidos os percentuais de 75% e 150%, razão pela qual, em obediência ao comando do art. 106 do CTN, entendo cabível a sua aplicação retroativa, devendo, *in casu*, ser reduzido o percentual aplicado, de 150% para 75%.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

2001
1405