



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.001560/2005-24  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.663 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MARAZUL TECNOPLASTICA IND E COMERCIO LTD

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.**

Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos de terceiros, advindos de obrigações da Eletrobrás, incabível a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, que seria cabível somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida no caso dos autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10909.001561/2005-79, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2019, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão n.º 9101-004.662, de 16 de janeiro de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de processo originado para exigência de multa isolada no percentual de 150%, imposta com fundamento no artigo 18, da Lei n.º 10.833, alterado pela Lei n.º 11.051, de 2004, diante de compensações nas quais identificado crédito não tributário de terceiros, conforme pedidos efetuados.

O contribuinte apresentou impugnação, decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis por manter a multa imposta.

O contribuinte apresentou recurso voluntário, sendo-lhe dado provimento.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria, que apresentou recurso especial. No recurso qual alega contrariedade ao artigo 18, da Lei 10.833/2003 e evidência de prova, com fundamento no artigo 7º, I, do então vigente Regimento Interno da CSRF (Portaria MF 147/2007). Pede, assim, o restabelecimento da multa qualificada.

O Presidente de Câmara admitiu o recurso especial.

O contribuinte, intimado, apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo seja negado provimento ao recurso da Procuradoria.

Ademais, o contribuinte apresentou recurso especial, porém o recurso não foi admitido e, uma vez intimado, apresentou agravo, que foi rejeitado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

### Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 9101-004.662, de 16 de janeiro de 2020, paradigma desta decisão.

Adoto as razões do Presidente de Câmara para admitir o recurso especial da Procuradoria.

### Mérito

O acórdão recorrido julgou o tema da forma seguinte (fls. 169):

A penalidade aplicável à conduta punível de requerer a compensação "considerada não declarada" é vigente a partir de 30/12/2004.

Todavia, as alterações legislativas não pararam por aí. Em 30/06/2006 foi publicada a Medida Provisória n.º. 303, cujo art. 18 alterou o art. 44 da Lei n.º. 9.430/1996, nos seguintes termos: (...)

Desta forma a penalidade indicada como aplicável pelo ato punível de requerer a compensação "considerada não declarada", ou seja, a prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º. 9.430/1996, passou de 150% para 50% (// - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...)

Note-se que a penalidade foi reduzida de 150% para 50%, não pela alteração do art. 18 da lei n.º. 10.833/2003 (reconheça-se), mas sim pela alteração da disposição legal indicada nesse artigo como pena aplicável (inciso II do art. 44 da Lei n.º. 9.430/1996).

As penalidades, em direito tributário, aplicam-se os mesmos princípios de Direito Penal, seja em relação ao fato típico, seja em relação à retroatividade benigna, com a aplicação da lei mais favorável (menos gravosa). Aplica-se ao lançamento da multa a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato típico, tenha reduzido sanção pela transgressão ou excluído a pena.

Nesse sentido é que tenho convicção de que não há supedâneo legal para aplicação da penalidade de 75%, pois não se confundem os incisos I e II do art. 9.430/1996, tanto que a Lei n.º. 11.051/2004 excluiu da redação do § 2º do art. 18 da lei n.º. 10.833/2003 a

previsão de aplicação do inciso I para aplicação EXCLUSIVAMENTE do inciso II.

Ora, se a Lei exclui a penalidade de 75% (inciso I do art. 44 da lei n.º. 9.430/1996), não pode o julgador aplicá-la ao arrepio da lei aponte sua, sob pena de ofensa ao princípio da estrita legalidade. (...)

Diante do exposto DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso para reduzir a multa para 50%, por aplicação do princípio da retroatividade benigna disposta no artigo 106, II, "c", do CTN

A Procuradoria pede o restabelecimento da multa qualificada com fundamento no artigo 18, da Lei n.º 10.833, que tinha a seguinte redação ao tempo da apresentação da compensação (2005):

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 351, de 2007)

O artigo 90, da Medida Provisória n.º 2.158-35 prescrevia:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ressalto que não se encontra em discussão a possível não incidência de multa (para cancelar integralmente o lançamento), pois o recurso é da Procuradoria.

Pois bem.

A imposição de multa na hipótese de multa em compensação “não-declarada” com a identificação de créditos da Eletrobrás, este Colegiado já se pronunciou no acórdão **9101-003.109**, do qual se destaca a ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO. Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria.

O voto da Conselheira Relatora, atualmente nossa Presidente, é reproduzido a seguir:

Como se vê, a multa isolada aplicada encontra previsão na atual redação do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, mais precisamente em seu § 4º, e, assim, aplica-se o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, de 75%, podendo ser duplicado na forma do § 1º desse mesmo dispositivo, para 150%, desde que haja caracterização dos fatos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Portanto, o que diferencia as hipóteses sujeitas as multas de 75% e 150% é a ocorrência de "evidente intuito de fraude" definido nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964:

Dessa forma, para que seja aplicada a multa de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu com dolo na execução de alguma das condutas previstas nos citados artigos, não sendo suficiente a mera presunção de sua conduta ser ilícita.

Ou seja, a qualificação da multa por evidente demanda uma análise dos fatos e do procedimento da contribuinte, para deles se extrair o evidente intuito de fraude.

Por conseguinte, há a necessidade que a fiscalização aponte efetivamente alguma fraude ou falsidade envolvendo a compensação.

O fato de a contribuinte estar discutindo a interpretação de matéria vedada em Lei, por mais claro que a legislação pareça ser, não permite deduzir que ele está agindo de má fé ou com dolo. O princípio do amplo direito de defesa é um princípio universal e consagrado na nossa Constituição e não se pode punir alguém por erro de interpretação ou por defender uma interpretação por mais desarrazoada que seja.

Aliás, essa interpretação da Fiscalização pela aplicação direta da qualificação da multa em 150% pelo simples fato de se tratar da hipótese de compensação considerada não declarada por utilização de créditos de natureza não tributária distorce completamente a inteligência do art. 18, § 4º da Lei n.º 10.833/2003. Isso porque desnecessária seria a previsão de multa de 75%, eis que todas as compensações consideradas não declaradas nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, padeceriam do mesmo vício, sempre se lhes aplicando o percentual qualificado.

Nesse sentido, a redação atual do caput do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 dada pela Medida Provisória 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, deixou isso agora mais transparente ainda em sua nova redação: "(...) quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo". No caso, essa hipótese bem mais objetiva, substituiu a hipótese anterior que fazia referência à prática

das infrações previstas "nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964", no caso das compensações não homologadas. (...)

Nesse contexto, o fato de o contribuinte pleitear compensação não devida por utilizar crédito de natureza não tributária, definitivamente não se enquadra na hipótese de incidência da norma em comento, uma vez que tudo foi feito às claras e dentro das regras do sistema, sem empregar nenhuma forma de simulação, de ter cometido alguma fraude específica ou mesmo ter cometido alguma falsidade na sua declaração apresentada.

Portanto, no presente caso, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria

Com efeito, o caso dos autos trata de compensação de créditos da Eletrobrás.

Ressalte-se que a dúvida a respeito da competência da Secretaria da Receita Federal para a restituição destes créditos foi objeto de discussão em processos administrativos, resultando na edição da Súmula CARF 24:

**Súmula CARF n.º 24**

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 303-32277, de 10/08/2005 Acórdão n.º 301-32112, de 13/09/2005  
Acórdão n.º 301-32156, de 19/10/2005 Acórdão n.º 302-37140, de 10/11/2005  
Acórdão n.º 303-32636, de 10/12/2005

Assim, o contribuinte pleitear compensação de créditos da Eletrobrás (natureza não tributária) – em princípio – não impõe a aplicação da multa qualificada, sendo necessária a demonstração do intuito de fraude, como já se manifestou este Colegiado no precedente citado.

Acrescento que o auditor fiscal também justificou a imposição de multa qualificada pela aquisição de créditos de terceiros, como se verifica do Auto de Infração:

Por meio do Processo Administrativo n.º 10909.000134/2005-73, a empresa MARAZUL TECNOPLASTICA IND. E COM. LTDA., CNPJ n.º 79.399.341/0001-31, protocolizou, em 19 de janeiro de 2005, Pedido de Restituição de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) referente ao resgate de títulos denominados "Obrigações ao Portado?", emitidos pela ELETROBRAS — Centrais Elétricas Brasileiras S/A (sob os n.ºs 424835, 424867, 424836 e 424837, série HH) para dar quitação ao empréstimo compulsório sobre consumo de energia elétrica, instituído pela Lei n.º 4.156, de 28 de novembro de 1962, posteriormente alterada pela Lei n.º 5.073, de 18 de agosto de 1966.

Em 15 de fevereiro de 2005, sob o mesmo processo administrativo, apresentou declarações de compensação — DCOMP 1, para compensar débitos tributários próprios, utilizando parte do valor pleiteado no Pedido de Restituição, a saber, R\$ 1.069.761,00 (um milhão, sessenta e nove mil, setecentos e sessenta e um reais). (...)

17. O simples fato de a União ser responsável solidária pelos títulos da Eletrobrs não torna a Secretaria da Receita Federal competente para administrar o empréstimo compulsório. (...)

Importa observar que o contribuinte não figurou no pólo passivo do empréstimo compulsório. Afinal, a MARAZUL TECNOPLASTICA IND. E COM. LTDA. foi constituída em 8 de julho de 1986, mais de 12 (doze) anos depois da emissão do título pela ELETROBRAS. De nenhuma outra empresa foi sucessora. Portanto, adquiriu o título no mercado. (...)

35. A legislação veda a compensação de débitos tributários com créditos de terceiros: caput do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/02, e art. 40 da IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004. (...)

45. Compensações consideradas não declaradas, de acordo com o caput e os §§ 2º e 40 do art. 18 da Lei no 10.833/03, sujeitam seu autor A aplicação da multa de 150%, sobre o valor total do débito, nos casos em que ficar caracterizada a prática de fraude, conluio ou sonegação.

46. As compensações efetuadas pelo contribuinte evidenciam o intuito de fraude pelo uso de um crédito inexistente.

47. Não bastasse a inexistência do crédito, as "Obrigações ao Portador" não têm natureza tributária.

48. Caso existisse e tivesse natureza tributária, ainda assim o crédito não poderia ser utilizado em compensações com débitos próprios, pois o contribuinte adquiriu de terceiros o título emitido pela ELETROBRAS.

Lembro que o pedido de restituição foi apresentado em 19 janeiro de 2005 e a Declaração de Compensação apresentada em 15 de fevereiro de 2005, quando já vigente o artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, com a seguinte redação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013) (Vide Lei n.º 12.838, de 2013) (...)

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

(Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (...)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

De toda forma, a análise da legislação revela que se trata também de compensação considerada “*não-declarada*”, por força de identificação de crédito de terceiro, o que é insuficiente para a qualificação da multa por tal compensação, conforme razões acima.

Por fim, pondero que o pedido de compensação foi apresentado em papel (fls. 43) e declaração de compensação também em papel (fls. 44), o que confirma que não há qualquer artifício pelo contribuinte que possa justificar a imposição de multa qualificada.

Adotando as razões acima reproduzidas, **nego provimento** ao recurso especial da Procuradoria.

### Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer e negar provimento** ao recurso especial.

### **Conclusão**

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo