



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

**Processo n°** 10920.003475/2008-95  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-002.170 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de maio de 2018  
**Matéria** MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO-DECLARADA  
**Recorrentes** MICRO JUNTAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2007

MÉRITO DA COMPENSAÇÃO. EXAME.

No processo relativo à multa por compensação considerada não declarada, não há espaço para a discussão quanto à compensação em si, mas tão-somente quanto à possibilidade da aplicação da sanção.

OBRIGAÇÕES ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA.

A Receita Federal do Brasil não é competente para proceder à restituição de créditos decorrentes de obrigações da Eletrobrás, havendo previsão legal específica quanto à vedação para a apresentação de Dcomps quando o crédito não for decorrente de tributos por ele administrados.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS E AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para declarar a inconstitucionalidade de normas regularmente editadas e em vigor, inclusive quando alegada o ferimento de princípios constitucionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Acordam, ainda, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimaraes, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado), Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Ester Marques Lins de Sousa. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteadó, Rafael Gasparello Lima e Luis Henrique Marotti Toselli.

## Relatório

Adota-se parte do relatório do Acórdão nº 9101-002.094 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 381 a 387), com os complementos necessários:

Originalmente, trata-se de Pedido de Restituição (fls. 02) de empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, protocolado no dia 23/10/2007, no montante de R\$ 12.114.442,57, que originou o Processo Administrativo nº 10920.005950/2007-87. Posteriormente, o contribuinte realizou diversos Pedidos de Compensação do crédito com débitos próprios de PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e IPI.

No Despacho às fls. 108/118, o Pedido de Restituição foi negado, sob o fundamento de que a Lei nº 4.156/62 e o Decreto nº 68.419/71 dispõem que compete à Eletrobrás a arrecadação e administração do tributo, descabendo à Secretaria da Receita Federal proceder à sua restituição, conforme determina o art. 15, Instrução Normativa SRF nº 600/2005. Ainda, as compensações foram consideradas não declaradas, conforme § 12, art. 74, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.051/2004), o que ensejou a execução desses valores, já que foram declarados em DCTF. O Despacho restou assim ementado:

*Ementa: RESTITUIÇÃO. OBRIGAÇÕES EMITIDAS PELA ELETROBRAS. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. À Secretaria da Receita Federal do Brasil não compete restituir valores relativos a título emitido pela Eletrobrás. O art. 74 da Lei 9.430/1996 não alberga a compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal com valor relativo a título de crédito decorrente de empréstimo compulsório sobre energia elétrica, por este não ser administrado por esse órgão.*

Adicionalmente, a Administração considerou que os pedidos foram realizados com intuito de fraude, aplicando a multa qualificada de 150%, prevista no §4º, do art. 18, da Lei nº 10.833/2003 (com redação dada pela Lei nº 11.051/2004), alegando que seria conhecida a vedação legal da compensação desses créditos. A Administração imputou ao Contribuinte, ainda, o crime previsto no art. 2º da Lei nº 8.137/90.

Foi lavrado o Auto de Infração (fls. 130/150), no valor total de R\$ 9.170.318,64, objeto da presente lide. O Contribuinte apresentou impugnação às fls. 154/176 e a Delegacia Regional de Julgamento proferiu decisão (fls. 180/197) em que acolheu parcialmente a Impugnação, apenas para reduzir a multa isolada para 75%, haja vista não ter ocorrido fraude. A decisão segue assim ementada:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do Fato Gerador: 23/10/2007, 22/11/2007, 27/12/2007, 23/01/2008, 14/03/2008*

*COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRAS. 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 – referido pela legislação.*

*MULTA DE OFÍCIO. NORMAS LEGAIS. EXAME DE VALIDADE. COMPETÊNCIA.*

*A exigência de multa de ofício está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de invalidade c/ou inconstitucionalidade contra a sua cobrança.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

Houve Recurso de Ofício, relativo à parte do crédito declarada improcedente pela Delegacia de Julgamento.

Sobre a parte do lançamento julgada procedente, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 203/233, em que, em síntese, argumentou que: (i) a Secretaria da Receita Federal é competente para proceder à devolução do crédito de empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, conforme a solidariedade estabelecida no § 3º, do art. 4º, da Lei nº 4.156/62; (ii) não há no ordenamento jurídico a vedação à compensação; (iii) a multa isolada não pode permanecer, visto que o pedido de compensação não era vedado pela legislação; (iv) a multa de 75% é inconstitucional, haja vista sua natureza confiscatória e desrespeito à capacidade contributiva.

No dia 26/02/2010, o Contribuinte apresentou petição de desistência parcial deste processo, tendo em vista a edição da Lei nº 11.941/2009, que instituiu uma nova modalidade de parcelamento, objeto de adesão pelo Contribuinte. [...]

Sobreveio, então, o Acórdão nº 1201-002.238, que negou provimento ao Recurso de Ofício e não conheceu do Recurso Voluntário, tendo em vista a sua desistência por parte do Contribuinte. O acórdão restou assim ementado:

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PERD/COMP. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO ELETROBRÁS. Créditos decorrentes de indébitos do empréstimo compulsório para a Eletrobrás não são compensáveis com débitos de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Pedidos de compensação de tais tributos, formulado pelo contribuinte via PERDCOMP, não ensejam multa qualificada de 150%. Remessa ex officio a que se nega provimento.*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 245/256), argumentando que o Contribuinte tinha conhecimento que não se poderia compensar os créditos referentes ao empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, visto que a legislação vigente na época vedava tal procedimento. Apresentou o Acórdão nº 302-39549 como paradigma e complementou afirmando que o r. paradigma julgou procedente a multa isolada de 150% quando da compensação indevida de crédito referente ao empréstimo compulsório sobre a energia elétrica.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial às fls. 347/360, em que argumentou que não pode ser penalizado com multa isolada de 150% ao exercer um direito constitucional (o pedido de compensação). Adicionalmente, alegou que o empréstimo compulsório sobre energia elétrica, devido às evoluções na administração pública e seus órgãos, passou a ser administrado pela Secretaria da Receita Federal, quando da extinção do Departamento de Rendas Internas, assim, o Pedido de Compensação à Secretaria da Receita Federal era correto. Asseverou que não houve intuito de fraude e que, como cabia à Secretaria da Receita Federal administrar o tributo em questão, não há razão para considerar a compensação não declarada nos termos do inciso II, do § 12, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, afastando-se, conseqüentemente, a aplicação da multa isolada prevista no § 4º, do art. 18, da Lei nº 10.833/03.

O Recurso Especial do Procurador foi provido.

A ementa e dispositivo do acórdão estão assim redigidos (fl. 381):

*Ementa: DESISTÊNCIA.*

*A desistência e renúncia ao direito, efetuado pelo contribuinte, quando ainda não existia trânsito em julgado no referido processo administrativo, provoca o retorno do crédito tributário à situação anterior à decisão administrativa não definitiva, uma vez que o que vale é o status quo processual no momento do requerimento.*

*ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria dos votos, em dar provimento ao recurso da fazenda. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro Convocado). Votou pelas conclusões o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.*

Ao final do voto condutor dessa decisão constou (fl. 387):

Por essas razões, inclusive deve ser declarada a nulidade do Acórdão nº 1201-00.238, proferido pela 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vez que, como o contribuinte realizou a desistência total da lide, não havia Recurso de Ofício a ser julgado.

Pelo exposto, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por reconhecer a desistência integral do contribuinte, esclarecendo que, se o processo foi devidamente apartado, a irregularidade deve ser suprida para considerar a desistência integral requerida e a inclusão de todo o valor no parcelamento, se em termos.

Foram opostos embargos de declaração em face da decisão proferida em Recurso Especial. No voto condutor da decisão quanto a esses embargos está consignado (fl. 489):

Pois muito bem, no recurso apresentado, a pessoa jurídica qualifica o acórdão embargado de ter incorrido em contradição. Essa acusação consta no *item III* das razões recursais, sob o título "*Vícios no Acórdão nº 9101-002.094. Contradição*"

Assim, no *item III.1*, sob o título "*Desistência do Processo. Procurador sem Poderes para Desistir ou Renunciar*", a embargante apresenta todo um arrazoado, diga-se, nunca antes invocado em quaisquer de suas peças de defesa constantes do presente processo, alegando que "os antigos patronos" incorreram em equívoco pois, "*ao efetuar a desistência do recurso e a renúncia ao direito sobre o qual se funda a ação, em atenção à previsão expressa da Lei nº 11.941/2009, acabou por 'desistir do processo'*".

Alega que a procuração outorgada aos "antigos patronos" não lhes conferia poderes específicos para desistir ou renunciar e que, em suas palavras, *não se pode conceber que qualquer Contribuinte desistiria de processo em que já havia sido vencedor em primeira instância, conseguindo de pronto reduzir a multa qualificada de 150% para isolada de 75%*.

Afirma que a jurisprudência judicial é pacífica quanto a não homologar desistências firmadas por procuradores sem poderes específicos e colaciona julgados do STJ e que é nulo o negócio jurídico em que for preterida disposição expressa em lei.

Por fim aduz que a suposta desistência do processo sequer poderia ter produzido efeitos, muito menos ter sido reconhecida em sede de julgamento por esta corte administrativa.

Os embargos foram rejeitados, por meio do Acórdão nº 9101-002.527 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fl. 483).

À fl. 557 consta decisão judicial cujos excertos necessários ao entendimento são transcritos abaixo:

A impetrante postula a concessão de liminar para afastar a homologação do pedido de desistência do seu recurso administrativo junto ao CARF formulado por procurador sem poderes para tanto.

Instada a responder a autoridade impetrada não controverte acerca da ausência de poderes. Sustenta, contudo, que não houve ilegalidade no julgamento dos embargos de declaração interpostos naquele órgão pelo impetrante a propósito desse tema, pois restou devidamente enfrentado.

Em sede de exame sumário da causa, todavia, assiste plausibilidade ao direito sustentado pelo impetrante. Isso porque, independentemente do momento processo administrativo em que se insurgiu o impetrante contra a homologação do pedido de desistência formulado por quem não detinha poderes para o ato, fato é que houve violação do art. 662 do Código Civil e o dever de atuar segundo a legalidade estrita, neste caso, observando de ofício o alcance dos poderes conferidos ao procurador da parte recorrente.

[...]

Também se faz presente o perigo de esvaziamento do resultado útil do processo. Isso porque, diante do encerramento da fase recursal, deverá suportar execução forçada do valor que contende perante CARF.

Pelo exposto, presente a concomitância dos pressupostos previstos no art. 7º, inciso III da Lei 12.016/09, **DEFIRO A LIMINAR** para tornar sem efeito a homologação da desistência do recurso administrativo formulada por procurador sem poderes especiais para tanto.

Encaminhado o processo à ASTEJ deste CARF (despacho à fl. 560), os autos foram enviados a esta 2ª Câmara, conforme despacho de fl. 561, daquele setor do CARF, no qual consta:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10920.003475/2008-95 INTERESSADO:  
MICRO JUNTAS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

DESTINO: 2ª CÂMARA-1ªSEÇÃO-CARF-MF-DF - Verificar Procedimentos

#### **DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO**

Foi deferida medida liminar no Mandado de Segurança nº 1002427-74.2017.4.01.3400, processo que tramita na 2ª Vara Federal da SJDF, para tornar sem efeito a homologação da desistência do recurso administrativo formulada por procurador sem poderes especiais para tanto.

DATA DE EMISSÃO : 13/07/2017

Tratar Retorno de Processo /  
[...]  
ASTEJ-CARF-MF-DF  
DF CARF MF

Deu-se a distribuição do processo por sorteio.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator.

#### **Admissibilidade.**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele devendo-se conhecer.

O recurso de ofício deve também ser conhecido tendo-se em vista a exoneração de valor acima do limite de alçada de R\$ 2.500.000,00.

#### **Preâmbulo.**

Como relatado, foram prolatadas decisões tanto pela Turma Ordinária, quanto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF. Por esta última, foi mantido todo o crédito tributário lançado em face da desistência do recurso protocolada pela recorrente.

Ocorre que a homologação da desistência foi tornada sem efeito por medida liminar em Mandado de Segurança.

Tendo-se em vista esses fatos, devem ser julgados por meio desta decisão tanto o recurso voluntário quanto o de ofício.

### **Recurso voluntário.**

Em recurso voluntário foram aduzidas, em síntese, as seguintes razões:

a) há que se apreciar o mérito da compensação engendrada, uma vez que tal fato é o fundamento de validade do presente auto de infração;

b) a Secretaria da Receita Federal é competente para proceder à devolução do crédito de empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, conforme a solidariedade estabelecida no § 3º, do art. 4º, da Lei nº 4.156/62;

c) não há no ordenamento jurídico a vedação à compensação que deu origem ao auto de infração;

d) a multa isolada não pode permanecer, visto que o pedido de compensação não incide em nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº. 10.833/2003 e do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e

e) a multa de 75% é inconstitucional, haja vista sua natureza confiscatória e o desrespeito à capacidade contributiva.

Quanto aos itens "a" e "b", na decisão recorrida houve análise e decisão, de forma proficiente, pelo que os fundamentos ali esposados são aqui adotados como razões de decidir:

### **Definição dos limites do litígio**

Cabe esclarecer que serão apreciados neste voto apenas os argumentos contrários a Multa Exigida Isoladamente, pois o Despacho Decisório, cuja cópia consta as fls. 108/119, foi proferido no auto do processo nº 10920.005950/2007-87, definindo as compensações como não-declaradas. Decisão em relação a qual não é cabível a apresentação de manifestação de inconformidade, seja naqueles autos ou nestes, conforme determina o § 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei IV 11.051, de 2004.

Dessa forma, apenas os argumentos apresentados na impugnação que tenham relação direta com a multa isolada de ofício serão apreciados, posto que os demais não podem interferir na exação contestada, nos presentes autos.

Da mesma forma, por não haver previsão legal, não compete a esta Delegacia de Julgamento apreciar questionamento relativo à Representação Fiscal para Fins Penais confeccionada pela autoridade lançadora.

### **Questões de Mérito**

Conforme antes comentado, a interessada apresentou diversas argumentações que não podem ser apreciadas neste voto, pois compreendem aspectos que caracterizam manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que

considerou não-declarada a compensação por ela apresentada. Portanto, embora a autoridade lançadora tenha demonstrado a impossibilidade da compensação, trata-se de matéria estranha à exigência em estudo. No caso, parte-se do fato de que compensação foi considerada não-declarada, cabendo discutir apenas a aplicação da multa isolada sobre os débitos compensados. Como consequência, resta enfrentar apenas os argumentos a seguir apresentados.

### **Compensação conforme Atos Normativos da SRF**

A interessada pretende fazer crer que a compensação que apresentou obedeceu às normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, o que caracterizaria a hipótese prevista no parágrafo único do art. 100 do CTN, restando improcedente a exação em análise.

O *caput* do art. 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, assim dispõe:

*"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.*

(...) (Grifou-se)

Primeiramente, convém notar que a Secretaria da Receita Federal (SRF), mencionada na legislação em exame, foi transformada, conforme a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

O precitado dispositivo (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) é claro ao limitar a compensação a créditos apurados pelo sujeito passivo, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, que poderão ser utilizados para compensação de débitos desse mesmo sujeito passivo.

Os atos normativos expedidos para regulamentar essa faculdade não ultrapassaram os limites impostos pela lei, nem poderiam fazê-lo, restando desnecessário aprofundar o estudo nesse ponto. Uma simples leitura do art. 10 da IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, é suficiente para esclarecer que os procedimentos de restituição e de compensação estão limitados aos recolhimentos a título de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, como se vê abaixo:

*Art. 1º A restituição e a compensação quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e o ressarcimento e a compensação de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento Seguridade Social (Cofins) serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa."*

Cabe apenas registrar que a precitada IN SRF nº 600, de 2005, estabelece, em seu § 2º do artigo 2º, a única exceção à restituição de créditos vinculados a exações que não estejam sob administração da SRF. Assim dispõem esses comandos legais:

*Art. 2º [...]*

*§ 2º A SRF promoverá a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.*

Como se percebe, a regra é de a restituição que envolva valores relativos a exações administradas pela SRF. Fora disso, apenas poderiam ser apreciados pleitos repetitórios de receitas recolhidas por DARF (o que já não é aqui o caso, pois os valores foram recolhidos via conta de fornecimento de energia elétrica), e que para, além disso, tenham tido o direito creditório expressamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita (o que também não ocorre no presente processo).

Ou seja, as únicas atribuições da SRF relativas a tais pleitos são a recepção do pedido e a implementação da restituição (uma vez que reconhecido o direito creditório pelo órgão ou entidade responsável), única e exclusivamente por terem sido arrecadadas mediante DARF.

A título elucidativo esclareça-se que, por óbvio, deve ser apreciado o mérito da compensação, pois, como se refere a própria recorrente, "tal fato é o fundamento de validade do presente auto de infração". No entanto, tal apreciação não tem o condão de interferir no desfecho do processo próprio em que as compensações foram consideradas como não declaradas, mas apenas no tocante à procedência, ou não, do lançamento da multa isolada. Essa a direção apontada pelo relator do voto da decisão recorrida nos excertos supra.

No que tange à competência da Receita Federal para a apreciação dos pleitos relacionados ao crédito de empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, em reforço às razões aduzidas na decisão de piso, tem-se a Súmula CARF nº 24 que dispõe:

***Súmula CARF nº 24:*** *Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.*

No tocante ao item "c" (não haver no ordenamento jurídico a vedação à compensação que deu origem ao auto de infração), a citação feita ao *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 na decisão de piso é no sentido de que somente "*crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal*" pode ser restituído ou compensado por meio de pedido de restituição ou declaração de compensação entregue nas unidades da Receita Federal. A *contrario sensu*, se o crédito não for decorrente de tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal, não poderá ser restituído ou compensado por meio dos instrumentos instituídos para tal no âmbito desse órgão federal.

Demais disso, o § 12 do artigo em comento está assim redigido:

*Art. 74. [...]*

*§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

[...]

*e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)*

E, se a compensação é considerada como não declarada, não havendo inclusive a possibilidade de discussão em sede de processo administrativo regulado pelo Decreto nº 70.235/1972 (PAF), nos termos do § 13 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, pode-se concluir, indubitavelmente, que é vedada pela legislação.

Especificamente quanto à alegação de que a multa isolada não pode permanecer, uma vez que o pedido de compensação não incide em nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, por primeiro cumpre salientar, novamente, que as compensações foram consideradas como não declaradas, nos termos do § 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, pertinentes as explanações contidas na decisão de piso, as quais são adotadas, também aqui, como razões de decidir:

O *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 (com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004), fazendo referência ao lançamento previsto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, contém a previsão de aplicação de "multa isolada" e a prevê na hipótese 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.

No § 2º desse art. 18, a lei estipula que o percentual a ser aplicado é o do inciso II (150%) do *caput* ou o do § 2º (225%) do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Já o § 4º desse mesmo artigo, contém a especificação de que a multa prevista no *caput* 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 1996.

No entanto, não obstante o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, fazer crer, à primeira vista, que a multa a que se refere seja sempre a qualificada (150% ou, com agravamento, 225%), a Lei nº 11.196, de 2005, cuidou de incluir dois incisos nesse parágrafo, e, a partir de então, ficou claro que a multa de 150% prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é cabível nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Vale dizer, não havendo intuito evidente de fraude, deve-se atentar para o estabelecido no inciso I do aludido parágrafo (inserido pela Lei nº 11.196, de 2005), ou seja, aplica-se o disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (multa de 75% sobre o valor indevidamente compensado).

Por sua vez, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, e convalidadas pela Lei nº 11.488, de 2007, deu-se nova redação ao § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, onde está prevista a exigência da multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada (como no presente caso), aplicando-se o percentual previsto no inciso I do *caput* do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, ou, quando for o caso, duplicado na forma do § 1º desse mesmo artigo.

O mencionado art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas a partir da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, ficou com a seguinte redação:

*Art. 44. Nos casos de lançamento 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.*

(...)

Vê-se, pois, que a multa isolada aplicada continua a encontrar previsão na atual redação do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, mais precisamente em seu § 4º, e, em função disso, a cobrança de tal multa é feita com base no percentual previsto no inciso I do *caput* do art. 44 da Lei nº 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 nº 4.502, de 1964.

[...]

Assim, observando-se a previsão contida no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007, nota-se que a multa isolada será exigida quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996; no caso, o crédito indicado na declaração não se referia a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Alega ainda a recorrente que a multa de 75% é inconstitucional, haja vista sua natureza confiscatória e pelo desrespeito, no caso, à capacidade contributiva.

Muito embora o extenso arrazoado trazido pela recorrente sobre os princípios do não confisco e da capacidade contributiva, tem-se que, havendo lei devidamente editada e em vigor determinando a cobrança da multa nos percentuais estipulados, não cabe a esse colegiado a análise da conformidade de tal norma em face de princípios constitucionais, ante ao princípio da legalidade objetiva que rege o lançamento tributário e o julgamento administrativo deste, nos termos da Súmula CARF nº 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

**Recurso de ofício.**

Pela decisão de primeira instância, a multa aplicada no percentual de 150% foi reduzida para 75%, em face de ter sido considerado não ter havido "evidente intuito de fraude".

Assim se manifestou o relator no voto condutor da decisão de piso:

No entanto, quanto ao percentual a ser aplicado, assiste parcial razão impugnante. Conjugando-se os precitados e transcritos art. 18, § 4º da Lei nº 10.833, de 2003, com o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a diferenciação, portanto, das hipóteses sujeitas às multas de 75% e 150%, é a ocorrência de "evidente intuito de fraude" definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que conduz à multa qualificada, de 150%.

[...]

Ora, em princípio, se a contribuinte fez compensação de crédito não passível desse procedimento por expressa previsão legal, posto que tinha natureza não-tributária (referia-se a obrigações da Eletrobrás, que é título de crédito decorrente de empréstimo compulsório), estava sujeita a multa de 75%; e somente se praticou ato que caracteriza infração prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sujeitava-se a multa de 150%. Eram, portanto, hipóteses previstas em lei com as correspondentes sanções.

Nesse aspecto, no auto de infração, seu autor identifica no procedimento da contribuinte conduta que, em tese, caracterizaria prática de crime contra a ordem tributária (art. 2º, I, da Lei nº 8.137, de 1990). Assim, o autuante entende que o simples fato de apresentar a declaração de compensação, indicando crédito de natureza não-tributária já ensejaria a prática de atividade dolosa, do ponto de vista criminal.

Entretanto, no que tange a multa qualificada, cabe lembrar que, para a caracterização do "evidente intuito de fraude", é preciso que esteja comprovado o dolo, requisito comum nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Para tal, há que estar demonstrada a intenção do contribuinte de enganar o fisco, agindo de má-fé, como seria, por exemplo, a apresentação de documentos falsos. No caso, a contribuinte informou na declaração de compensação o crédito que efetivamente pretendeu fazer uso; não o modificou e nem tentou fazê-lo passar por outro. Já o fato de não corresponder a crédito que lhe garantisse o direito a compensação é questão de, em princípio, aplicação incorreta da norma, circunstância da qual, por si só, não se presume o dolo.

Em relação ao assunto, no recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional manejado em face da primeira decisão deste CARF (Acórdão nº 1201-00.238 da então 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária) foi aduzido:

Como se vê, a multa qualificada incide no caso de evidente intuito de fraude, que está definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. A utilização, na compensação, de créditos que não se referem a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, enseja de que a ação foi tomada com a deliberada intenção de evitar ou, pelo menos, postergar o pagamento dos tributos devidos. Logo, dentre os ilícitos dispostos nos artigos acima mencionados, o que mais se aplica ao presente caso é a fraude, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

*"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."*

Não há a menor dúvida de que o contribuinte, ao informar nas Dcomp's créditos sabidamente imprestáveis à compensação, por não se revestirem de natureza tributária, como expressamente determina o art. 74 da Lei 119 9430/96, procurou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo, de modo a diferir seu pagamento. Tal fato restou provado nos autos, e, saliente-se, não foi afastado no r. acórdão proferido pelo colegiado *a quo*.

Registre-se que o intuito de fraude é comprovado, *ipso facto*, a partir da solicitação de compensação de débitos de tributos federais com títulos de natureza sabidamente não-tributária, emitidos pela Eletrobrás, em patente contrariedade às disposições legais que regem a matéria.

[...]

**Com efeito, vê-se o intuito de fraude quando o Recorrido adota a prática de apresentar a compensação créditos de natureza não-tributária, sabidamente e legalmente imprestáveis a tal operação, por disposição expressa de lei.**

Assim, é muito claro que o contribuinte passou, de forma consciente, informações ao Fisco nas Dcomp's com o intuito de fraude, agindo como dolo na medida em que prestou informações incorretas e se utilizou de créditos imprestáveis.

Ora, depreende-se do próprio art. 72 da Lei n.º 4.502/64, que caracteriza fraude toda e qualquer ação ou omissão dolosa tendente a diferir ou retardar pagamento do tributo, como ocorreu exatamente no caso dos autos.

Demonstrado que o contribuinte apresentou, de forma consciente, Dcomp's onde informou estar compensando créditos imprestáveis à válida compensação, por se revestirem de natureza não-tributária (títulos da ELETROBRAS), não há a menor dúvida de que agiu com dolo.

Desse modo, o ilícito foi cometido pelo Recorrido com evidente intuito de fraude, sendo inteiramente cabível a cobrança da multa qualificada.

Muito embora esse entendimento, é necessário se curvar às recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujas ementas são abaixo transcritas:

**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. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - 1ª Turma - Acórdão nº 9101-003.109 - Sessão de 14 de setembro de 2017 - Relatora e Presidente em Exercício: Cons. Adriana Gomes Rego)*

**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” referido pela legislação. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Turma - Acórdão nº 9303-004.995 - Sessão de 11 de abril de 2017 - Relator e Presidente em Exercício: Cons. Rodrigo da Costa Póssas)*

consta: No voto da relatora condutor do acórdão cuja primeira ementa se transcreveu,

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 nº 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.

**Conclusão.**

Em face do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntário e de ofício para, no mérito, NEGAR-LHES provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar

Processo nº 10920.003475/2008-95  
Acórdão n.º **1201-002.170**

**S1-C2T1**  
Fl. 9

---