



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

Processo n° 10945.003944/2007-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.417 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria MULTA ISOLADA COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA
Recorrente COMÉRCIO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PIONEIRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2005, 2006

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIROS ORIUNDOS DE PRECATÓRIOS JUDICIAIS. IMPOSSIBILIDADE. MULTA ISOLADA MANTIDA.

Nos termos da Lei nº 9.430/96 não é possível a utilização em compensações de créditos de terceiros ou relativos a ações judiciais não transitadas em julgado. Aplicável assim a multa isolada imposta em razão da utilização de tais créditos em compensação vedada por lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Início com a transcrição do relatório da decisão de Piso.

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto A. empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 48/50, que exige o recolhimento de R\$ 155.524,86 a título de Multa Exigida Isoladamente, com fundamento no art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158, de 24 de agosto de 2001, com alterações introduzidas pelo art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, e com redação dada pelas Leis n.º 11.051, de 2004, e 11.196, de 2005.

A autuação ocorreu devido A compensação indevida dos débitos indicados nas seguintes declarações de compensação:

I - de fls. 03/05, protocolizada em 14/10/2005, no âmbito do PAF n.º 10945.002984/2005-70, e que, consoante cópia do despacho decisório respectivo (fls. 06/10), foi considerada não declarada; e

II - de fl. 15, protocolizada em 03/10/2006, no âmbito do PAF n.º 10166.009318/2006-11, e que, consoante cópia do despacho decisório respectivo (fls. 33/40), foi considerada não declarada.

Às fls. 41/44, encontra-se informação fiscal descrevendo os fatos e os fundamentos legais para o lançamento em questão.

Apensado aos presentes autos encontra-se o Processo Administrativo n.º 10945.003945/2007-51, relativo A representação fiscal para fins penais.

Cientificada do lançamento em 03/07/2007 (fl. 53), a contribuinte apresentou, em 02/08/2007, a impugnação de fls. 55/71, cujo teor é sintetizado a seguir.

Inicialmente, após relato sucinto dos fatos, diz não concordar com a ação fiscal, argumentando que: (a) sempre agiu com boa-fé, não podendo ser penalizada por exercer um direito previsto na Constituição Federal, no Código Civil e no Código Tributário Nacional, que são normas hierarquicamente superiores A legislação invocada pelo fisco; (b) adquiriu seus créditos por meio de escritura pública de cessão de direitos, tornando-se, assim, sujeito passivo na relação processual (ação judicial n.º 87.0018855-7, da 2ª Vara da Justiça Federal em Chapecó/SC, em fase de execução definitiva nos autos n.º 99.6000759-6) e, portanto, não pode ser mais considerada como 'terceira'; (c) os créditos compensados lhe pertencem e são idôneos; (d) não pode ser considerada uma sonegadora, visto que agiu dentro da lei, sendo a compensação uma forma de extinção das obrigações fiscais (art. 156, II, do CTN).

A seguir, nos itens "2 — Do fundamento constitucional do direito de compensar" e "3 — O direito a compensação", discute, citando princípios constitucionais e dispositivos da legislação, o direito, em tese, dos contribuintes efetuarem compensação para extinção de seus débitos fiscais. Nessa argumentação, contesta a constitucionalidade do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações promovidas pelas Leis n.º 10.637, de 2002, n.º 10.833, de 2003, e n.º 11.051, de 2004.

Por sua vez, no item "4 — Da realidade fática. Direito líquido e certo da Contribuinte. Direitos creditórios com possibilidade de compensação", faz comentários sobre a compensação que pretendeu implementar com as respectivas declarações, dizendo de sua suposta legalidade, e assim concluindo esse item: *"in casu, a contribuinte, através da cessão realizada (informada acima), passou a figurar como titular do crédito em apresso, tratando-se portanto de crédito próprio. Diante disso, não a que se falar em impossibilidade de compensação, considerando não declarado, diante a natureza de crédito de natureza não tributária, visto que restou amplamente comprovada a aquisição dos créditos e a possibilidade compensação pela contribuinte, dentro dos limites estabelecidos pelas leis em vigência."*

Já, no item "5 — Da declaração apresentada ao fisco, e as restrições impostas por ele", diz estar o fisco impedindo-a de protocolizar seu 'pedido de homologação' e, em consequência, de compensar seu crédito, ainda que adquirido de terceiro, e impondo-lhe restrições absurdas, tais como as contidas na legislação invocada, e, com isso, cerceando seu direito de petição (art. 5º, XXXIV, da CF/1988).

Por seu turno, no item "6 — A compensação. Dever de informação do contribuinte", faz considerações sobre o art. 170 do CTN e sobre o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991.

No item "7 — Da penalidade aplicada", sustenta que nenhuma multa é devida, 'porquanto se trata de absurdo jurídico'. Dizendo não ser sonegadora (não haveria dolo em sua conduta, já que nada estaria ocultando do fisco), não se poderia falar na imposição de multa de 150%, sendo que nem a multa de 75%, a seu juízo, seria cabível. Reafirma que, no caso, houve extinção, por meio de compensação, dos tributos/contribuições indicados na declaração de compensação. Ressalta, também, que haveria, no caso, a denúncia espontânea (art. 138 do CTN), com benefício por ter informado seu débito antes de qualquer procedimento fiscal; quanto a isso afirma, ainda, que: *identificada a extinção do crédito tributário, antes de qualquer procedimento de cobrança do fisco, emerge a interpretação da aplicabilidade da benesse da denúncia espontânea (CTN, art. 156, II e 138)*. Fala, ainda, que até por um princípio de isonomia, o tratamento dispensado a uma pessoa que informa a compensação de seus créditos (adquiridos e transferidos de forma legal), não pode ser pior que aquele que não paga, ou seja, não pode sofrer uma multa de 150% (ou 75%), enquanto que aquele contribuinte que simplesmente não paga e nada informa, sofre uma majoração de apenas 20% a título de multa.

Sob o título "8 — Da revogação da multa de ofício", argumenta que com o advento da Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, que alteraram a Lei n.º 9.430, de 1996, e, a seu ver, teriam 'expurgado' as disposições relativas às multas de ofício, ficando o fisco impedido de aplicá-las; fala, no caso, da aplicação do princípio da retroatividade benigna, com o afastamento da cobrança da multa de ofício.

No item "9 — Do caráter confiscatório da multa", fala que a multa aplicada fere o princípio do não-confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, sobre o qual faz várias considerações, transcrevendo, inclusive, trechos de jurisprudência do STF.

Por fim, requer o cancelamento do auto de infração.

Analisando a impugnação a Delegacia de Julgamento julgou procedente em parte a impugnação para reduzir a multa pela metade, considerando que a alíquota a ser aplicada era a de 75% e não de 150% sobre os débitos cuja compensação foi considerada não declarada.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual alega:

- 1 - Que possui direito constitucional de compensar seus créditos;
- 2 - Que adquiriu os direitos créditos regularmente e assim passou a figurar como parte na ação judicial, possibilitando assim a compensação realizada;
- 3 - Apresentou regular declaração de compensação e que são indevidas as restrições impostas pelo fisco; Que é um dever do contribuinte de comunicar as compensações ao fisco;
- 4 - Que a penalidade é excessiva e que está equiparando a empresa a uma sonegadora;
- 5 - Que a multa é excessiva e que constitui confisco contra o contribuinte;, conforme precedentes judiciais;
- 6 - Por fim, que em último caso a multa seja exonerada em obediência às normas do art. 138, do CTN por ter agido o contribuinte em procedimento espontâneo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Considerando as diversas alegações do contribuinte relativas ao seu "direito" de adquirir os créditos e de compensar os valores ante o fisco, como se este "direito" fosse acima de todas as noras, havemos antes, conhecedores que somos da sistemática da realização dos procedimentos de compensação, de tecer diversas considerações acerca do assunto.

De início cabe destacar que em momento algum existe qualquer impedimento por parte do fisco em relação à aquisição de créditos obtidos em ações judiciais por terceiros. Esse procedimento existe e é utilizado por diversas empresas. Ocorre que o procedimento de utilizar esses créditos em compensações de tributos federais tem de obedecer a determinados regramentos tendo em vista se tratar do interesse público em jogo.

Por isso é que a utilização de créditos de terceiros, oriundos de decisão judicial somente pode ser realizada diretamente pelo Poder Judiciário, mediante requerimento do credor e deferimento do juiz nos autos da ação judicial. Mais ainda, este ato somente se realiza quando da expedição do precatório quando o Poder Judiciário comunica à Receita Federal que vai haver um crédito de precatório. Neste ato a Receita Federal informa todos os débitos existentes em nome do contribuinte. De posse destes débitos e dos créditos cedidos que tenham sido previamente habilitados, o juízo competente informar à Receita Federal os débitos do contribuinte ou de terceiros que serão quitados com os créditos dos precatórios e determina a emissão do precatório da parcela restante. essas regras constam do art. 100, da CF/88, conforme abaixo:

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\)](#). [\(Vide Emenda Constitucional nº 62, de 2009\)](#)

.....
§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\)](#).

§ 10. Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preencham as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\)](#).

§ 11. É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei da entidade federativa devedora, a entrega de créditos em precatórios para compra de imóveis públicos do respectivo ente federado. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\)](#).

.....

§ 13. *O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\).](#)*

§ 14. *A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009\).](#)*

Ou seja, em nenhum momento é permitido ao contribuinte a simples informação e compensação de créditos adquiridos de terceiros mediante simples apresentação de declaração de compensação. Essa compensação somente é autorizada pelo tribunal competente antes da expedição do precatório.

Por isso foi instituída a vedação, por meio de alterações do art. 74, da lei nº 9.430/96, de utilização de créditos de terceiros e de créditos oriundos de ação judicial não transitada em julgado, e definida multa isolada a ser imputada ao contribuinte que descumpra a norma vedativa.

Infelizmente o comércio destes créditos continua a ser realizado e alguns contribuinte incautos terminam por adquirir tais créditos com a ideia de que a utilização em compensações é simples e direta como ocorre com os créditos próprios, quando em verdade, assim agindo, estão descumprindo norma proibitiva e assim se sujeitando à imposição das multas estabelecidas pela legislação.

Dada a explicação acima, devemos considerar que os argumentos de recurso apresentados pelo recorrente são similares aos argumentos apresentados em sede de impugnação e, assim, não havendo a apresentação de questionamentos quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento não se estabelece o contraditório a ser objeto de análise recursal.

Assim, os recursos devem apresentar não os mesmos argumentos veiculados na impugnação. O Recurso Voluntário, como segunda instância do processo administrativo, tem o condão de se contrapor aos fundamentos e argumentos da decisão que não compartilharam com os elementos da impugnação. Ao não apresentar nenhum contraponto à decisão atacada, nem fundamentar os motivos pelos quais requer que a decisão seja modificada o recorrente não estabelece contraditório passível de análise recursal, ressalve-se apenas o pedido de perícia que será analisado em separado.

Para tanto, foi editada recentemente modificação do Regimento Interno deste CARF que trata desta hipótese. Vejamos o dispositivo.

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Referida regra foi editada com vistas ao atendimento ao princípio da economia processual aos casos em que se vislumbra que não existem novos argumentos ou elementos.

Por esta razão, concordando este relator com os termos do acórdão formulado pela Decisão de Piso, em todos os seus itens, passo a, na forma do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrever e adotar os mesmos fundamentos da decisão de Piso em relação à análise do presente recurso.

Início da Transcrição do Voto da Decisão de Piso.

Considerações Preliminares

De plano, é importante esclarecer que a discussão acerca da compensação tida como indevida pela autoridade administrativa não pode ser travada no presente âmbito. A própria lei, aliás, afastou tal possibilidade, conforme se constata a partir da leitura do § 13, combinado com os §§ 9º a 12, todos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

"Art. 74, (...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

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

I - previstas no § 3(2- deste artigo; (Incluído pela Lei nº11.051, de 2004) - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de/narco de 1969; (Incluída pela Lei n" 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei n" 11.051, de 2004)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)". (Grifou-se)

Essa circunstância, inclusive, constou expressamente dos despachos decisórios(cópias As fls. 06/10 e 33/40) proferidos nos âmbitos dos processos que cuidaram das compensações, conforme transcrição a seguir, *in verbis*:

"7. Importante acrescentar que no caso de compensação considerada não declarada não poderá a contribuinte apresentar manifestação de inconformidade contra a decisão proferida por força do art. 74, § 13 da Lei nº 9.430/1996 com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004 e do § 2º do art. 3º também da IN/SRF n.º 600/2005 (..)" (fl. 09)

"Implementem-se as providências cabíveis, entre as quais: (c) cientificar o contribuinte desta decisão, destacando-se que não caberá manifestação de inconformidade, como disposto no § 2º do art. 31 da IN SRF n.º 600/2005 e § 13 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, ..." (fl. 40)

Por conseguinte, em relação As compensações que a interessada efetuou por meio das declarações de compensação assinadas em 14/10/2005 e 03/10/2006 (cópias As fls. 03/05 e 15), uma vez consideradas não-declaradas, no âmbito dos Processos Administrativos nº 10945.002984/2005-70 e 10166.009318/2006-11, por incidirem na hipótese do § 12 c/c § 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não há litígio administrativo passível de ser instaurado, menos ainda no presente processo, concernente exclusivamente ao lançamento de multa isolada.

Observe-se que o lançamento impugnado, como ressaltado, trata tão-somente da aplicação de multa isolada por compensação indevida, a que se refere o art. 18 da Lei no 10.833, de 2003, e alterações posteriores, não envolvendo, por outro lado, a formalização dos tributos e contribuições pretensamente compensados.

Certo, portanto, que a jurisdição deste colegiado deve se limitar à análise, no presente caso, das razões de impugnação à multa isolada. E ainda que assim não fosse, é de se destacar que as razões pelas quais a interessada se manifesta contrária ao indeferimento de seu pleito são concernentes à contestação de validade de dispositivos legais, matéria incabível de ser provida em instância administrativa de julgamento.

De fato, em âmbito administrativo não é possível discutir a validade, no caso, do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações promovidas por leis posteriores. Assim, no tocante a essa alegação deve se ressaltar o caráter vinculado da atividade fiscal, não cabendo aos agentes do fisco questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis é privativa do Poder Judiciário.

No mesmo sentido são os ensinamentos de Tito Rezendé, expostos no Parecer Normativo CST n.º 329, de 1970, publicado no DOU, em 21/10/1970:

"E' principio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente a questão."

O dever de observância das normas abrange também os atos da Secretaria da Receita Federal — SRF "Portaria MF n.º 258, de 24 de agosto de 2001 - O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no Decreto II" 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993 e da Medida Provisória n.º 2.158-34, de 27 de julho de 2001, resolve:[..]

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros."

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Essa vinculação somente deixa de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou no difuso, neste caso a partir do momento e na hipótese de produzir efeitos *erga omnes* (na ocorrência de qualquer das situações previstas no ordenamento jurídico).

Como, na situação presente, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pela impugnante, continuam válidas, não

sendo lícito autoridade administrativa abster-se de cumpri-las nem declarar sua inconstitucionalidade sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Por outro lado, conforme se verifica As fls. 03/05 e 15, a contribuinte apresentou declarações de compensação, que, apesar de terem sido consideradas não declaradas, objetivavam os efeitos do art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, *in verbis*:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais em 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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada a Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Grifou-se)

E é nesse contexto legal em que se insere a pretensão da contribuinte, que se valeu de declarações de compensação na tentativa de alcançar seu intento de extinguir débitos fiscais.

Em contrapartida, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com as alterações introduzidas pelas Leis n.º 11.051, de 2004, e n.º 11.196, de 2005, estabelecia, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória re 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á a 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.

§ 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 deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso lido 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.

§ 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.

§ 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 n' 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso lido caput do art. 44 da Lei n' 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito defraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n' 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei n' 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 42 deste artigo.

A redação atual desse dispositivo é dada pela Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n2 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 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 deste artigo semi aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n' 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

§ 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.

§4º- Sera também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso If do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.

§ 5º Aplica-se o disposto no 5S' 2' do art. 44 da Lei re 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as hipóteses previstas nos §§ 2' e 4' deste artigo.

Como se constata, o legislador, na medida em que conferiu ao contribuinte a prerrogativa de adotar os procedimentos inerentes à compensação, por meio de declaração própria, estabeleceu, em contraposição, situações para as quais, em desconformidade com o direito subjetivo que assistiria ao sujeito passivo do tributo/contribuição, incorrer-se-ia em infração à lei punível com a multa de ofício isolada, descabendo ao julgador administrativo, como já ficou assente neste voto, discutir a validade do dispositivo legal, posto que a incidência da multa e sua forma de cálculo foram definidas, de forma expressa e objetiva na lei.

Da multa isolada

A impugnante questiona o lançamento de multa isolada, alegando que agiu conforme a legislação, não havendo dolo em sua conduta; fala em ser-lhe aplicável o tratamento da denúncia espontânea, conforme art. 138 do CTN; diz que, por isonomia, deveria ser aplicada multa de 20%; sustenta que a multa aplicada fere o princípio do não-confisco (art. 150, IV, da CF/1988); e entende que com a edição da Medida Provisória n.º 351, de 2007, teriam sido 'expurgadas' as disposições relativas As multas de ofício.

Primeiro, cabe esclarecer que, uma vez que as compensações em questão foram consideradas **não declaradas**, não há, até mesmo por expressa disposição legal (§§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº9.430, de 1996, na redação da Lei nº 11.051, de 2004), qualquer sentido em se cogitar em confissão ou denúncia espontânea, com os efeitos do art. 138 do CTN.

Por seu turno, segundo o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é condição bastante para a aplicação de multa de ofício isolada a constatação de que a compensação foi considerada como não declarada, o que, no caso, ocorreu em face dos despachos decisórios proferidos (cópias as fls. 06/10 e 33/40).

Quanto à consideração da interessada da inexistência de dolo em sua conduta, cumpre notar que a autoridade lançadora, nesse aspecto do lançamento, valeu-se de informação fiscal elaborada pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária da DRF/FOZ (fls. 41/44), da qual se transcrevem os seguintes excertos, posto que relevantes:

"(.) procedendo a análise das declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte, tratadas junto aos processos 10945.002984/2005-70 e 10166.001900/2007-10, cujas compensações foram consideradas não declaradas e indevidas por meio das informações fiscais Seort n.º 030/2006 e 320/2007, ensejando a aplicação da multa isolada sobre o total de débitos indevidamente compensados no percentual de 150% previsto no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, conforme exposto a seguir.

O contribuinte administrado por esta Delegacia de Foz do Iguaçu protocolou em formulário declarações de compensação (Dcomp), informando crédito desabonado de liquidez e certeza e de natureza não

tributária, impossível de ser aceito para compensação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nessas compensações o contribuinte apontou suposto crédito que se refere a uma ação judicial de n.º 87.0018855-7, da 2ª Vara da Seção Judiciária Federal de Chapecó/SC, em fase de execução definitiva nos autos de n.º 99.6000759-6, que, segundo escritura pública apresentada pelo interessado, os expropriados pelo INCRA, Nayr Ida Fabris Dall'Agnol, Odenir Felia Dall'Agnol e Janete Campagnaro Dall'Agnol cederam parte de seus direitos creditórios ao Auto Posto Presidente Dutra Ltda., que, por sua vez cedeu parte de seus direitos por meio desta escritura apresentada por este contribuinte, pelo valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais).

Estas compensações afrontaram o art. 170 da Lei n.º 5.172/66, pelo crédito apontado não ter natureza tributária, carecer de liquidez e certeza, e não ser passível de compensação afrontando o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, por não apontar crédito administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, desrespeitando também os arts. 26, VI, 40, 50, 51 da IN SRF n.º 600/2005, e demais dispositivos apontados nas Informações Fiscais Seort n.º 030/2006 e 320/2007.

Ainda que as compensações feitas pelo contribuinte sejam manifestamente ilegais, a verificação quanto a natureza do crédito da Dcomp é feita a posteriori, surtindo a declaração de compensação os seus efeitos de extinção do crédito tributário desde o momento de sua entrega, com base nos §§ 10 e 20 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 alterada pela Lei n.º 10.637/2002.

No entanto, esta legislação veio com objetivo de facilitar a compensação ao contribuinte de boa-fé que tem direito a restituição ou ressarcimento de valores junto a RFB. Assim, a legislação dotou de efeitos imediatos a declaração de compensação. Por outro lado, estabeleceu em contrapartida o dever instrumental de o interessado prestar informação às autoridades fazendárias, devendo a declaração de compensação possuir conteúdo verídico, formal e materialmente, para permitir a identificação da origem do crédito que lastreia a compensação, o montante dos tributos compensados e respaldo legal suficiente para que o crédito possa ser utilizado para compensação.

Nesse diapasão, a compensação efetuada pelo interessado por não ser passível de ocorrer por expressa disposição legal, como exposto acima, deixa evidente o intuito de fraude, nos termos do artigo único do ADI SRF n.º 17/2002:

(...)

Esta conduta amolda-se, em tese, na prática de crime contra a ordem tributária, conforme disposto no art. 2º, I, da Lei n.º 8.137/90:

Ressalte-se ainda, que no caso da compensação efetuada por meio do processo n.º 10166.009318/2006-11, o interessado protocolou a declaração de compensação em outra jurisdição longe de seu domicílio tributário, com intuito de retardar a análise da declaração apresentada, além de já ter

conhecimento da informação fiscal Seort n.º 030/2006 que considerou não-declaradas e indevidas as compensações efetuadas por meio do processo n.º 10945.002984/2005-70.

Deve-se destacar, o fato de que a fraude caracteriza-se pela ação dolosa tendente a diferir ou evitar o pagamento da obrigação principal, como se depreende da leitura do art. 72 da Lei n.º 4.502/64:

Portanto, no presente caso houve a vantagem ilícita do contribuinte em diferir o pagamento da obrigação tributária principal em prejuízo ao erário mediante a compensação indevida de um crédito inválido para a administração pública, e aproveitou-se para extinguir crédito tributário sem observar os demais dispositivos legais in casu, lembrando-se que ninguém pode se escusar de cumprir a lei alegando que não a conhece, muito menos quando assessorado por advogado, o que acarreta a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, conforme o art. 31, e §§ 3º e 5º da IN SRF nº 600/2005 e alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei n.º 11.051/2004 e pelo art.117 da Lei n.º11.196/2005 no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, que restringiu a aplicação da multa instituída pelo art. 90 da MP n.º 2.158 de 24 de agosto de 2001, aos casos expressamente descritos a seguir:

A multa em questão não é nova e foi instituída pelo art. 90 da MP n.º 2.158 de 24 de agosto de 2001, abaixo transcrito, e tem como cerne a compensação indevida de tributos ou contribuições administrados pela RFB, e deve ser lançada conforme a tabela abaixo.

Processo de compensação	Valor indevidamente compensado (R\$)*	Valor da multa isolada (150%)
10166.009318/2006-11	R\$ 17.634,88	R\$ 26.452,32
10945.002984/2005-70	R\$ 86.048,36	R\$ 129.072,54
Total	R\$ 103.683,24	R\$ 155.524,86

* Somatório do valor compensado no processo exposto nas declarações de compensação, incluindo acréscimos legais até a data da entrega das declarações de compensação, com base no art. 28 da IN SRF n.º 600/2005 (relatório de cálculos anexo).

De acordo. Lavre-se o auto de infração e cientifique-se o contribuinte do mesmo em conjunto com esta informação fiscal como também dos relatórios de cálculos anexos.(..) "

Como se percebe, nessa informação, usada como referência para o lançamento, associa-se a compensação com créditos de natureza não tributária à multa de 150% (cento e cinquenta por cento).

Quanto a incidência da multa isolada, por ser pertinente, convém observar a evolução legislativa que a prevê.

O caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 (com a redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004), fazendo referência ao lançamento previsto no art. 90 da Medida Provisória n.º 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 § 40 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, A. 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 inc. I do aludido parágrafo (inserido pela Lei nº 11.196, de 2005), ou seja, aplica-se o disposto no inc. 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 n.º 11.488, de 2007, deu-se nova redação ao § 4º do art. 18 da Lei n.º 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 n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas a partir da Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, tem a seguinte redação:

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

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

(.)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Vê-se, assim, ao contrário do que alega a impugnante, 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 § 40, 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 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.

No entanto, quanto ao percentual a ser aplicado, assiste razão parcial impugnante. Conjugando-se os precitados e transcritos art. 18, § 4º da Lei n.º 10.833, de 2003, com o art. 44 da Lei n.º 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 n.º 4.502, de 1964, que conduz a multa qualificada, de 150%.

Assim, observando-se a previsão contida no § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação da Lei n.º 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.

Ora, em princípio, se a contribuinte fez compensação de crédito não passível desse procedimento por expressa previsão legal, posto que tinha natureza não-tributária, estava sujeita a multa de 75%; e somente se praticou ato que caracteriza infração prevista nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, sujeitava-se à multa de 150%. Eram, portanto, hipóteses previstas em lei com as correspondentes sanções.

Nesse aspecto, no auto de infração, a autoridade lançadora **não** laborou no sentido de caracterizar "*a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*", fazendo remissão tão-somente ao contido em uma informação fiscal da Seort/DRF/FOZ.

Nessa informação fiscal, por sua vez, seu autor identifica no procedimento da contribuinte conduta que, em tese, caracterizaria "crime contra a ordem tributária", previsto nos arts. 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990, cujos pressupostos não se confundem, para a aplicação da multa isolada em percentual qualificado de 150%, com os reclamados arts. 71 a 73 da Lei IV 4.502, de 1964. Esclareça-se, ainda, que a discussão relativa a "crimes contra a ordem tributária" não é de competência desta instância administrativa de julgamento, cuja atribuição, no presente processo, restringe-se à solução do litígio concernente à aplicação da multa isolada e seus verdadeiros pressupostos. Por seu turno, a autoridade informante entende que o simples fato de apresentar a declaração de compensação, indicando crédito de natureza não-tributária já ensejaria a prática de fraude, prevista no art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Entretanto, no que tange à 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 n.º 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 fazer passar por outro. Já o fato de não corresponder a crédito que lhe garantisse o direito à compensação é questão *de, em principio, aplicação incorreta* da norma, circunstância da qual, por si só, não se presume o dolo.

Portanto, pelo texto legal, tratando-se de uma compensação indevida por utilização de crédito de natureza não-tributária, deve a multa aplicada ser reduzida para o patamar de 75%, porquanto não haja presunção legal de atribuir ao fato o caráter de evidente intuito de fraude.

Diferentemente do que alega a impugnante, o auto de infração **não** teve sua motivação voltada exclusivamente para justificar a multa qualificada de 150%. Tratou, em verdade, da compensação indevida com créditos de natureza não tributária e atribuiu ao procedimento da contribuinte a vontade de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, como fator de qualificação da multa. Descabendo a presunção de que a contribuinte teria agido com o "evidente intuito de fraude", remanesce, sim, a multa objetiva de 75%, porquanto presente o seu pressuposto — de utilização de crédito de natureza não tributária. Acrescente-se que, presentes os pressupostos legais da multa isolada de 75%, não ha como se acolher o pedido de modificação da multa para percentual diverso, de 20%, que se refere ao recolhimento espontâneo, mas em atraso, de tributo ou contribuição.

Reafirma-se, aqui, que a autoridade administrativa não detém competência para examinar arguições de invalidade de norma legal, no que se refere à cobrança da multa de ofício, por suposto ferimento de princípios constitucionais, tais como o do não-confisco, uma vez que tal atribuição, por previsão da Constituição Federal de 1988, pertence ao Poder Judiciário, com exclusividade.

Impossibilidade da extensão ao julgado de precedentes judiciais

No que se refere à jurisprudência dos tribunais mencionada pela contribuinte em sua impugnação, cumpre reafirmar que aproveita apenas As partes integrantes das ações judiciais respectivas, não sendo possível sua extensão administrativa, porquanto essa se restrinja, no âmbito da Administração Pública Federal, As hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, não sendo esse o caso no presente julgado.

Conclusão.

Posto isso, voto para que sejam parcialmente providas as razões de impugnação, para que seja reduzida a penalidade aplicada de 150% para 75% dos valores compensados indevidamente, mantendo, assim, o lança e de **R\$ 77.762,43** de multa de ofício isolada.

Fim da Transcrição do voto da Decisão de Piso.

Processo nº 10945.003944/2007-15
Acórdão n.º **1401-003.417**

S1-C4T1
Fl. 167

Com base em todos os fundamentos acima apresentados, com os quais este relator concorda integralmente e passam a representar os fundamentos de decidir este recurso, voto no sentido, juntamente com as considerações apresentadas no início deste voto, de negar provimento ao recurso voluntário mantendo o valor da multa isolada lançada no valor já reduzido pela Delegacia de Julgamento.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator