



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.002393/2005-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.476 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente URATANI HIGAKI & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a retroatividade benigna e reduz-se a aplicação de multa isolada lançada sob a égide da Lei 10.833/2003, em sua redação original, por compensação de débitos com créditos não tributários ou de terceiros quando tratar-se de compensação não homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para reduzir a multa aplicada ao percentual de 50%, nos termos do artigo 106, II, "c", do CTN.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento Curitiba (PR).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **10.064 - 2ª Turma da DRJ/CTA**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata o processo de auto de infração originado de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela interessada (fls. 28/30), que exige dela o **recolhimento de R\$ 12.004,96 de multa isolada**.

2 A aplicação da multa – de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 - resultou da **compensação indevida de tributos por meio de Declaração de Compensação com créditos que não se referem a tributos e contribuições administrados pela SRF** (obrigações da Eletrobrás), **compensação essa considerada não declarada**, conforme Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Maringá de fls. 16/21.

3 Enquadramento legal no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 11.051, de 2004.

4 Cientificada do lançamento em 08/11/2005 (fl. 35), a interessada ingressou tempestivamente, em 07/12/2005, com a impugnação acostada às fls. 36/55, assim articulada, em síntese.

a. sustenta a natureza tributária das obrigações da Eletrobrás, por serem oriundas de empréstimo compulsório, que é espécie de tributo;

b. reclama da aplicação da multa no percentual de 150%, por ser abusiva e ter efeito de confisco;

c. diz que a possibilidade de redução de 50% do valor da multa para pagamento até o vencimento do prazo para impugnação, ou de 40% para o parcelamento até esse mesmo prazo, demonstra a iniquidade da multa aplicada, estabelecida por um critério amoral, ou seja, sem qualquer correlação econômico-financeira;

d. alega que, como os créditos utilizados nas compensações sob análises são objeto de pedido de restituição – Processo Administrativo n.º 13952.000028/2004-71 -, a homologação da extinção do crédito tributário pela declaração de compensação deve permanecer sob condição resolutória até análise final do pedido de restituição, conforme previsão do § 4º do art. 21 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 2002, sendo incabível a aplicação de multa isolada sob suposta compensação indevida, ainda não julgada definitivamente;

e. assevera não haver previsão legal para a aplicação da multa, posto que o procedimento compensatório adotado pela empresa não incide em nenhuma das hipóteses do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, e não está caracterizada a prática de infração prevista nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964;

f. entende ser indevida a Representação Fiscal Para Fins Penais, por não ter praticado crime contra a ordem tributária, além de que a jurisprudência é pacífica em afirmar que, enquanto não se constituir definitivamente, em sede administrativa, o crédito tributário, não se terá por caracterizado, no plano da tipicidade penal, o crime contra a ordem tributária;

g. requer que a presente impugnação seja reunida à manifestação de inconformidade ofertada no processo relativo à compensação (13952.000034/2005-18), para que sejam decididas simultaneamente;

h. por fim, protesta, se necessário, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais e perícias.

Do Acórdão de Impugnação

A 2ª Turma da DRJ/CTA, por meio do Acórdão n.º **10.064**, julgou o Lançamento Procedente em Parte para **reduzir o percentual da penalidade aplicada, de 150% para 75%**, conforme a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

Ementa: COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO ADMINISTRADO PELA SRF. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE E PERCENTUAL.

Constatada, em declaração prestada pelo sujeito passivo, a compensação indevida de débitos tributários em face da tentativa de utilização de créditos que não se referem a tributos e contribuições administrados pela SRF, cabível a exigência da multa isolada, que deve ser apurada no percentual de 75%, se não estiver caracterizado o evidente intuito de fraude.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes

fundamentos:

1. O presente processo trata, tão-somente, da exigência de multa isolada nos termos do art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004, em face de compensação considerada não declarada.
2. A declaração de compensação apresentada pela interessada – de débitos do Simples com créditos de Obrigações da Eletrobrás - diz respeito ao processo nº 13952.000034/2005-18, em que, conforme Despacho Decisório às fls. 16/21, foi considerada não declarada, nos termos art. 74, §§ 12 e 13, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, isso porque o crédito utilizado não se referia a tributos e contribuições administrados pela SRF.
3. Conforme inclusive consta no referido despacho, dele descabe manifestação de inconformidade. Logo, ele é definitivo, não cabendo sua análise juntamente com o julgamento da multa objeto do presente processo, como pretende a impugnante.
4. Veja-se, para tanto, a redação dos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida pelo art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004:

“Art. 4º. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 74. (...)

(...)

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

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a ‘crédito-prêmio’ instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.” (Grifou-se)

5. Ora, da nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida pelo art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004, especialmente de seus §§ 12 e 13, verifica-se ser

inadmissível o litígio contra o fato de haver sido considerado não formulado o pedido de compensação, uma vez que o § 13 estabelece expressamente que o disposto nos §§ 2º e 5º a 11, transcritos a seguir, não se aplica às hipóteses do § 12:

“Art. 74.

.....

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

.....

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 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.”

6. Assim, é totalmente descabido, no processo fiscal de exigência de multa isolada, o litígio contra a decisão que considerou não formulada a compensação, razão pela qual não se toma conhecimento das alegações da interessada relativas à natureza das Obrigações da Eletrobrás.
7. Quanto à multa isolada, verifica-se serem inconsistentes as alegações da interessada.
8. Inobstante já se encontrasse em vigor desde 29/12/2004 a alteração introduzida no art. 74, §§ 12 e 13 da Lei nº 9.430, de 1996, impedindo a compensação com créditos que não se refiram a tributos e contribuições administrados pela SRF, mesmo assim a interessada intentou, em 25/02/2005, mediante o processo nº 13952.000034/2005-18, efetuar a compensação de débitos do Simples com Obrigações da Eletrobrás, sendo que, impedida de apresentar a Dcomp prevista na IN SRF nº 460, de 2004 (por utilizar créditos que não se referiam a tributos e contribuições administrados pela SRF), fez

uso do formulário nela aprovado, tal como dispõe o art. 26 desse ato normativo:

“Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VI, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

.....” (Grifou-se).

9. Além do mais, a Lei n.º 11.051, de 2004, em seu art. 25, alterou o art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2001, que passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

.....” (Grifou-se)

10. E é nesse contexto legal em que se insere a pretensão da contribuinte, que se valeu de declarações de compensação em formulário na tentativa de alcançar seu intento.
11. Em verdade, 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 contrapartida, 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.

12. Assim, verifica-se, de plano, improcedente a alegação da impugnante, uma vez que, considerada não-declarada a compensação (neste caso por se tratar de pretensão acerca de crédito não administrado pela Secretaria da Receita Federal), presente está o pressuposto do lançamento de multa isolada.
13. Relativamente ao pedido de restituição formulado no processo n.º 13952.000028/2004-71, já foi objeto de decisão pela DRF Maringá, que não conheceu do pedido, conforme cópia do despacho às fls. 11/12. De qualquer forma, sua análise não condiciona a aplicação da multa aqui em análise, visto que esta diz respeito unicamente à declaração de compensação a que se refere o processo n.º 13952.000034/2005-18 - objeto do Despacho Decisório de fls. 22/27 -, compensação essa efetuada com créditos que não se referiam a tributos e contribuições administrados pela SRF. Tratam-se, no caso, de procedimentos distintos: o pedido de restituição e a declaração de compensação. E apenas a última deu azo ao lançamento da multa isolada de que se trata.
14. **Quanto ao percentual da multa aplicada, por outro lado, assiste razão à impugnante.**
15. A autoridade fiscal associou a multa de 150% à hipótese de compensação considerada não-declarada, de que trata o § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Isso, em face da determinação contida no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004.
16. O caput do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964. No § 2º do 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 n.º 9.430, de 1996.
17. Já o § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, 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 n.º 9.430, de 1996, como no presente caso.
18. No entanto, a Secretaria da Receita Federal, por meio das modificações introduzidas pela Instrução Normativa SRF n.º 534, de 5 de abril de 2005, na Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, trouxe a seguinte disposição:

“Art. 1º Os arts. 21, caput, 30, §§ 1º a 3º, e 31, §§ 1º a 5º, da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

.....

‘Art. 30.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada calculada sobre o valor total do débito tributário

indevidamente compensado, na hipótese de não-homologação de compensação em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 2º A multa isolada nas hipóteses a que se refere o § 1º será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

"Art. 31.

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3o do art. 26;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1o do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF.

.....

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

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

19. Assim, como a hipótese de compensação considerada não-declarada está sujeita à multa isolada nos percentuais previstos nos "incisos I ou II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996", para o lançamento de multa isolada qualificada (150%) há que ficar caracterizado, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.
20. Pelo fato descrito pela fiscalização – compensação considerada não-declarada por se referir a crédito não administrado pela Secretaria da Receita Federal -, a multa isolada deve ser mantida no percentual de 75%, afastando-se a qualificada de 150%, porquanto, para a hipótese citada, não há presunção legal de atribuir ao fato o caráter de evidente intuito de fraude.
21. Não obstante a impugnante apenas mencionar de forma genérica e inespecífica a sua pretensão, se necessário, de produção de provas pelos meios admitidos, sem exceção, inclusive pericial, cabem esclarecimentos a respeito.
22. No tocante à produção de provas, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o momento oportuno para a apresentação de documentos é o da

impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

23. Quanto ao requerimento de prova pericial, como não foi exposto motivo algum que a justificasse e nem foi mencionado exame que se desejasse ver realizado, além de não haver sido identificado e qualificado o perito da parte interessada, deve ser, com base no art. 16, IV e § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, considerado não-formulado.
24. Relativamente à Representação Fiscal Para Fins Penais, não é assunto a ser aqui analisado.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese que:

1. A exigência do depósito recursal no montante de 30% do valor da exigência fiscal constitui afronta ao inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional e configura execução indireta de multas e demais prestações pecuniárias devidas pelos administrados à Administração declinada a via judicial.
2. Não existe em nosso ordenamento jurídico, mormente o vigente à época destes procedimentos administrativos, lei formal que proíba, expressamente, a compensação efetuada pela empresa impugnante.
3. O procedimento compensatório declarado pela empresa contribuinte, ora impugnante, esta em conformidade com a Legislação Pátria bem como com as Instruções Normativas provenientes da própria Secretaria da Receita Federal,
4. É descabida a multa de 75% aplicada (até porque a declaração de compensação apresentada, implica em confissão de dívida), e o formulário da Declaração de Compensação é fornecido pela própria Secretaria da Receita Federal.
5. A compensação tributária, nos moldes da Instrução Normativa, é decorrência lógica do pedido de restituição, sendo uma aberração jurídica a decisão sobre a compensação antes da análise em última instância administrativa do pleito de restituição e, principalmente, a aplicação de multa isolada sob suposta compensação indevida.
6. Os procedimentos adotados pela impugnante foram observados e estão consentâneos com a legislação tributária vigente e, com espeque no parágrafo

único do art. 100 do CTN, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

7. A cobrança de multa no valor de 75%, demonstra a abusividade na cobrança de eventual crédito tributário, impondo ao contribuinte excessiva carga econômica que pode ser traduzido como a implicância do indesejado efeito confiscatório.

Diante do exposto, a requerente apresenta os seguintes pedidos:

- a) Diante do exposto, requer-se, preliminarmente, seja considerado improcedente o lançamento de ofício da multa isolada, materializado no auto de infração, na medida em que o procedimento de compensação está de acordo com a legislação pertinente, bem como o crédito tributário constituído (débito fiscal) está com sua exigibilidade suspensa em virtude da compensação atrelada ao pedido de restituição até a sua análise em última instância administrativa e, portanto, não é certo, líquido nem exigível ante a discussão administrativa; nos moldes do artigo 151 do CTN;
- b) Caso seja diverso o entendimento de Vossas Senhorias, requer-se, então, a improcedência do auto de infração, com espeque no parágrafo único do art. 100 do CTN, excluídas a imposição de penalidades aplicada, uma vez que o procedimento está em perfeita harmonia com as normas complementares da Secretaria da Receita Federal e demais normas de regência.
- c) Requer-se, ainda, que a decisão, nos moldes do art. 31 do Decreto n.º 70.235/72, deve entre outros requisitos, referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências, sob pena do malsinado cerceamento de defesa.
- d) Conquanto devidamente provado os fatos, protesta ainda, se necessário, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais, perícias, tudo para o esclarecimento deste r. Instituição.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Do Mérito

Trata o processo de auto de infração originado de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela interessada (fls. 28/30), que exige dela o recolhimento de R\$ 12.004,96 de multa isolada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que resultou da compensação indevida de tributos por meio de Declaração de Compensação com créditos que não se referem a tributos e contribuições administrados pela SRF (obrigações da Eletrobrás), compensação essa considerada não declarada, conforme Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Maringá (fls. 16/21).

A Instância a quo, por meio do Acórdão n.º **10.064**, julgou o Lançamento Procedente em Parte para **reduzir o percentual da penalidade aplicada, de 150% para 75%**, pois entendeu que não houve a caracterização do evidente intuito de fraude.

A Recorrente alega que não existe em nosso ordenamento jurídico, mormente o vigente à época destes procedimentos administrativos, lei formal que proíba, expressamente, a compensação efetuada, in verbis:

Como exhaustivamente demonstrado na impugnação apresentada, o procedimento de compensação adotado pela empresa-contribuinte, ora recorrente, está de acordo com as normas legais aplicáveis à espécie, de modo que **não existe motivo suficiente que justifique a lavratura do auto de infração e aplicação da multa isolada.**

Note-se que em momento algum foi apresentado pela autoridade responsável pela autuação, **lei formal que vede, expressamente, a compensação declarada pela empresa contribuinte.**

As vedações expressas às compensações estão estipuladas em rol taxativo trazido pelo parágrafo terceiro, do artigo 74 da lei federal n.º 9.430/96 com suas alterações posteriores.

Assim, reza o parágrafo terceiro do artigo 74 da lei n.º 9.430/96, na sua redação atual, in verbis:

“Art. 74 (...)

§ 3º. Além das hipóteses previstos nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV- o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

Percebe-se, portanto, que nem mesmo os acréscimos trazidos pela lei n.º. 11.051/2004 ao parágrafo terceiro acima destacado vedam a compensação engendrada pela empresa contribuinte.

Ou seja, não existe em nosso ordenamento jurídico, mormente o vigente à época destes procedimentos administrativos, lei formal que proíba, expressamente, a compensação efetuada pela empresa impugnante.

Clarividente que esta proibição à compensação, como determina a norma complementar (ato declaratório) em comento, não pode ficar a mercê da interpretação da autoridade responsável pela autuação, ou seja, deve ser expressa por lei em sentido formal (princípio da legalidade), o que não se verifica no caso em apreço.

Isso porque, o procedimento compensatório engendrado pela empresa contribuinte, ora impugnante, possui viabilidade jurídica apta à sua homologação e consequente extinção dos créditos tributários descritos nestas declarações de compensação.

O crédito objeto de pedido de restituição utilizado na declaração de compensação possui indiscutível natureza tributária, por estar materializado em obrigações ao portador; tem a União como devedora solidária pelo seu adimplemento, nos moldes do § 3º do art. 4º da lei n.º. 4.156/62 e, nem mesmo com as alterações introduzidas pela Lei n.º. 11.051/04, foi vedado expressamente o procedimento engendrado pela empresa-contribuinte restando, por fim, a Secretaria da Receita Federal como órgão competente para apreciar tais restituições e compensações.

A jurisprudência do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região, dentre outras coisas, asseverou:

Não assiste razão à Recorrente sem suas alegações, pois há previsão legal, no ordenamento jurídico à época, para o lançamento da multa isolada na compensação considerada não declarada, conforme demonstrado a seguir.

O lançamento da multa de ofício, quando a compensação for considerada não declarada, é previsto no §4º do art. 18 da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme redação vigente à época dos fatos geradores:

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 nº 11.051, de 2004)

[...]

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro

de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

§ 4º **A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

A compensação será considerada não declarada na hipótese em que o **crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF**, de acordo com a hipótese da alínea e, inciso II, § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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 nº 10.637, de 2002)

[..]

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

[..]

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

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída 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)

A questão das obrigações da Eletrobrás, encontra-se pacificada no âmbito administrativo federal, não estando dentre os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, tendo sido editada a súmula vinculante 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Verificado a previsão legal para o lançamento da multa de ofício no presente caso, rejeita-se todas os argumentos apresentados pela Recorrente no sentido que não existe em nosso

ordenamento jurídico, vigente à época destes procedimentos administrativos, lei formal que proíba, expressamente, a compensação efetuada.

A Recorrente afirma que a homologação da extinção do crédito tributário pela declaração da compensação, deve permanecer sob condição resolutória até análise final do pedido de restituição exauridas todas as instâncias administrativas, in verbis:

A compensação tributária, nos moldes da Instrução Normativa, é decorrência lógica do pedido de restituição, sendo uma aberração jurídica a decisão sobre a compensação antes da análise em última instância administrativa do pleito de restituição e, principalmente, a aplicação de multa isolada sob suposta compensação indevida.

Assim, o auto de infração e anexos está desprovido de conteúdo material, ou seja, não têm sentido subsistirem até que seja definitivamente julgado o pedido de restituição, haja vista uma vez procedente não há que se cogitar em infração tributária e adjacentes encargos financeiros.

Constata-se que não há previsão legal para o pedido da recorrente, pois trata-se, no caso, de procedimentos distintos: o pedido de restituição e a declaração de compensação, e apenas a última motivou o lançamento da multa isolada de que se trata, conforme excerto do acórdão recorrido:

Relativamente ao pedido de restituição formulado no processo nº 13952.000028/2004-71, já foi objeto de decisão pela DRF Maringá, que não conheceu do pedido, conforme cópia do despacho às fls. 11/12. De qualquer forma, sua análise não condiciona a aplicação da multa aqui em análise, visto que esta diz respeito unicamente à declaração de compensação a que se refere o processo nº 13952.000034/2005-18 - objeto do Despacho Decisório de fls. 22/27 -, compensação essa efetuada com créditos que não se referiam a tributos e contribuições administrados pela SRF. Tratam-se, no caso, de procedimentos distintos: o pedido de restituição e a declaração de compensação. E apenas a última deu azo ao lançamento da multa isolada de que se trata.

A Recorrente argumenta que “os procedimentos adotados pela impugnante foram observados e estão consentâneos com a legislação tributária vigente e, com espeque no parágrafo único do art. 100 do CTN, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Conforme visto os procedimentos adotados pela Recorrente deram ensejo ao lançamento da multa de ofício, não havendo previsão para a exclusão da penalidade.

Por fim, alega a Recorrente que “a cobrança de multa no valor de 75%, demonstra a abusividade na cobrança de eventual crédito tributário, impondo ao contribuinte excessiva carga econômica que pode ser traduzido como a implicância do **indesejado efeito confiscatório**”.

Dentre as limitações do poder de tributar, encontra-se a vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com efeito de confisco, previsto no inciso III do art. 150 da Constituição Federal.

A cobrança da multa de ofício encontra-se prevista no ordenamento jurídico, não sendo o CARF competente para pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF nº 02, transcrita a seguir:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por outro lado, observa-se que o Art. 74 da Lei 9.430/96 sofreu diversas alterações legislativas, que culminaram com a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, conforme transcrito a seguir:

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)

[...]

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

[...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

O art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN prevê a aplicação de lei a ato ou fato pretérito, quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.** (grifo nosso).

Considerado as referidas mudanças legislativas, aplica-se a retroatividade benigna, nos termos do artigo 106, II, "c", do CTN, e reduz-se a 50% o percentual da aplicação de multa isolada lançada sob a égide da Lei 10.833/2003, em sua redação original,

Quanto ao requerimento de produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais, perícias, como não foi exposto motivo algum que a justificasse e nem foi mencionado exame que se desejasse ver realizado, além de não haver sido identificado e qualificado o perito da parte interessada, deve ser, com base no art. 16, IV e § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, considerado não-formulado.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial para reduzir a multa aplicada ao percentual de 50%, nos termos do artigo 106, II, "c", do CTN.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias