



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

Processo nº 10980.010313/2007-18
Recurso nº 517.198 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.098 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO
Recorrente SPECIAL SERVICE SEGURANÇA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 nos casos de compensação não declarada prevista no inciso II, § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, independentemente de seu enquadramento cumulativo com o disposto no inciso I do mesmo dispositivo legal. Limita-se porém, a base de cálculo da multa aos débitos ainda não extintos por pagamento até o início do procedimento de ofício para exigência da penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da multa aplicada os valores pagos até 10/09/2007, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos o relator, Sérgio Rodrigues Mendes, e o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman. Designado o Conselheiro Walter Adolfo Maresch para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes – Relator

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 104-verso e 105):

Trata o processo de lançamento de R\$ 383.135,41 de multa de 75%, exigida isoladamente, por meio do auto de infração de fls. 21/24, em virtude de compensações consideradas não declaradas, conforme Despachos Decisórios da DRF/Curitiba, emitidos no âmbito dos Processos Administrativos Fiscais (PAF) nºs 10980.014422/2005-42 (fls. 08/09), 10980.014423/2005-97 (fls. 12/13) e 10980.014424/2005-31 (fls. 19/20). O fundamento legal da autuação encontra-se descrito à fl. 23.

Cientificada em 10/09/2007 (AR à fl. 34), a interessada, por intermédio de procurador (mandato à fl. 47), apresentou, em 05/10/2007, a impugnação de fls. 35/46, instruída com os documentos de fls. 47/56, a seguir sintetizada.

Inicialmente, após transcrever o art. 18, *caput* e § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, e arts. 44, I, e 74, *caput* e § 12, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação vigente ao tempo da entrega de suas declarações de compensação, diz que (fl. 38): “com base na norma anteriormente citada, verifica-se que a imposição da penalidade não é aplicável face a nítido erro material ao se apurar a base de cálculo”. Sustenta que os valores indicados nos “pedidos de compensação” diziam respeito a valores que foram inseridos no PAES em 2003, e que estariam devidamente quitados, consoante comprovante de inscrição e demonstrativo em anexo; fala que, por cautela, à época, mesmo tendo protocolado os “pedidos de compensação”, não deixou de pagar os tributos citados nas declarações de compensação. Entende, assim, que não houve indevida compensação, já que tributo algum deixou de ser pago em razão do “pedido administrativo de compensação”, agregando que a extinção dos débitos fiscais teria se dado por pagamento e não por compensação, e que, se não houve compensação, não há que se falar em base de cálculo para quantificação da infração. Argumenta que uma das razões para o fisco decidir por considerar não declarada a compensação teria sido, justamente, a inexistência dos débitos que a interessada propunha compensar, transcrevendo, quanto a isso, trechos dos despachos decisórios.

Sob o título “2.3 Da ausência de ilícito - Não subsunção do fato à norma”, reafirmando que não houve qualquer compensação, posto que inexisteriam os indébitos fiscais, já que os mesmos seriam objeto de parcelamento (PAES), e dizendo que não existe no ordenamento jurídico punição para ato não ilícito, estaria ausente o pressuposto sancionatório; diz que, além de não existir base de cálculo para a aplicação da norma, a mesma seria inaplicável, uma vez que não houve a prática de ato ilícito, ou seja, não houve débito indevidamente compensado.

Por sua vez, no item “2.4 – Da ausência de citação do dispositivo legal infringido – contraditório e ampla defesa”, a interessada alega que o auto de infração impugnado possui nulidade insanável, já que impediria o seu efetivo direito ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que não conteria a disposição legal infringida, tal como prevê o art. 10, IV do Decreto nº 70.235, de 1972, e arts. 2º, parágrafo único, VII, e 50 da Lei nº 9.784, de 1999; sobre o tema, cita doutrina e jurisprudência dos então Conselhos de Contribuintes, após o que diz (fl. 45): “pelo confronto dos dispositivos legais citados no auto de infração com as hipóteses

previstas nas alíneas retro expendidas, denota-se que não foi citada, na fundamentação legal, qual das 5 (cinco) proposições teria sido infringida.”

Por fim, pede pela anulação do lançamento, ou que o mesmo seja julgado improcedente.

À fl. 103, despacho da DRF/Curitiba atestando a tempestividade da impugnação.

2.

A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 104):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 23/12/2005

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas na legislação que regula o processo administrativo fiscal.

COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. CAUTELAS ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE.

Considerada não-declarada a compensação em face da pretensão de utilização de crédito não-administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, aplicável a multa isolada na forma prevista na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3.

Cientificada da referida decisão em 26/10/2009 (fls. 109), a tempo, em 24/11/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 110 a 122, instruído com o documento de fls. 123, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

- a) que a decisão de primeira instância simplesmente se limitou a citar os dispositivos de lei que foram expostos no auto de infração, reafirmando a suposta validade do ato, sem nada dizer sobre a ausência de base de cálculo para a imposição da multa;
- b) que, se não havia débito a ser compensado, faltava amparo para o cálculo da multa;
- c) que, contra o argumento de que deve existir crédito e débito para haver a compensação, e que, sem débito, não há compensação e também inexistirá a aplicação da lei, nada disse o julgador de primeira instância;
- d) que, na decisão de primeira instância, foi citado o § 3º, inciso IV, do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, como suposto fundamento para aplicação da multa; e
- e) que esse dispositivo não foi mencionado pelo órgão emissor do despacho decisório.

Processo nº 10980.010313/2007-18
Acórdão n.º **1803-01.098**

S1-TE03
Fl. 131

Em mesa para julgamento.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminar de nulidade do lançamento

4. Argui a recorrente, preliminarmente, a nulidade do lançamento ao argumento de que não teria sido citada, na fundamentação legal, qual das 5 (cinco) proposições do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, teria sido infringida.

5. Constou do auto de infração o seguinte (fls. 23, grifou-se):

O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, conforme Despacho Decisório constante dos processos nº 10980.014422/2005-42, 10980.014423/2005-97 e 10980.014424/2005-31, cujas cópias passam a fazer parte integrante do presente Auto de Infração, onde foram consideradas como não declaradas as compensações de débitos constantes das Declarações de Compensação apresentadas, [...].

6. E nos referidos Despachos Decisórios - partes integrantes do auto de infração, como visto - são feitas expressas menções ao art. 74, § 12, inciso II, alíneas “c” e “e”, da Lei nº 9.430, de 1996 (fls. 9, 12 e 20).

7. **Rejeito** a preliminar de nulidade arguida.

Mérito

8. Nos despachos decisórios objeto dos processos nºs 10980.014422/2005-42, 10980.014423/2005-97 e 10980.014424/2005-31 foi dito o seguinte, respectivamente (fls. 8, 12 e 19):

3. Quanto aos débitos, o que se verifica é que o contribuinte, em princípio, e até que ele mesmo diga o contrário, declarou a compensação dos débitos que já se encontravam parcelados no PAES, já que a DCOMP (fls. 1 a 5) é uma reprodução da lista de débitos constantes no PAES (fls. 10 a 22). E, “em princípio”, assim se diz, porque se os débitos já se encontravam parcelados, o contribuinte, ao formular a DCOMP, deveria, no espaço próprio para isso (Quadro 03 da DCOMP, em “outras informações”, dar essa informação.

[...].

3. Quanto aos débitos o que se verifica é que o contribuinte, em princípio e até que ele mesmo diga o contrário, declarou a compensação dos débitos pelo seu valor integral,

desconsiderando a parte que já se encontrava liquidada, seja por pagamento, seja por outra compensação, conforme se pode comprovar pelos extratos das DCTF e SINCOR, anexos de fls. 4 a 13.

[...].

3. Quanto aos débitos o que se verifica é que o contribuinte, em princípio, e até que ele mesmo diga o contrário, declarou a compensação de débitos que já se encontravam inscritos em Dívida Ativa da União pelos processos 10980.500566/2003-55, 10980.504220/2002-45, 10980.500568/2003-44, 10980.504219/2003-11 e 10980.500567/2003-08, conforme se pode comprovar dos extratos de tais processos, de fls. 7 a 24. E, “em princípio”, assim se diz, porque se os débitos já se encontravam controlados pelos referidos processos, o contribuinte, ao formular a DCOMP, deveria, no espaço próprio para isso (Quadro 03 da DCOMP), informar o número dos processos em que se encontravam.

[...].

3.3. Mas, ainda que tudo isto não bastasse, é de se verificar que tais dívidas já se encontram parceladas no PAES, como dos referidos extratos se pode verificar, bem como à fl. 25, pelo extrato do PAES.

9. Dispõe o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação vigente à época da compensação pleiteada (destacou-se):

Art. 74. [...].

[...].

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...];

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; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...].

§ 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)

[...];

c) refira-se a título público; (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)

10. Por sua vez, estatui o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (grifou-se):

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)

[...].

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...].

11. Conforme se observa acima, a aplicação da multa isolada prevista no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, somente alcança as **compensações** consideradas não declaradas **nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996**, às quais se referem a situações em que os **créditos informados**, por suas características intrínsecas ou extrínsecas, **não possuam liquidez e certeza** (sejam de terceiros; refiram-se a “crédito-prêmio” ou a título público; sejam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; ou não se refiram a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF).

12. No presente caso, porém, incidem **vedações legais** à própria **apresentação das declarações de compensação**, previstas nos incisos III (débitos em dívida ativa) e IV (débitos parcelados) do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

13. E para essas vedações legais, envolvendo **débitos**, não previu a Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 18, qualquer penalidade.¹

14. A distinção apontada é bem sutil:

- a) *débitos vedados à compensação* **inibem** a apresentação de declaração de compensação, não sendo, pois, esse fato, a todas as luzes, punível pela lei (ineficácia absoluta do meio). É que, nessa hipótese, eventual declaração de compensação entregue **não produz quaisquer efeitos**;
- b) *créditos ilíquidos e incertos* **não inibem** a apresentação de declaração de compensação, e, pois, **a indevida extinção dos correspondentes débitos sob condição resolutória**, cabendo, aqui sim, por essa razão, a **apenação** desse procedimento.

15. Do que se conclui que a ocorrência simultânea da hipótese prevista no inciso I do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (*débitos vedados à compensação*) e da situação descrita no inciso II do mesmo dispositivo legal (*créditos ilíquidos e incertos*) torna **inaplicável** a multa fixada no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, já que não se pode pretender extrair efeitos de um ato que não produz efeitos, por ser **ilegal**.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

¹ Cumpre ressaltar, neste ponto, que não está correta a decisão recorrida quando, ao discorrer sobre o inciso IV do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (*débitos parcelados*), conclui que também essa hipótese estaria sujeita à multa do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 (fls. 106).

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Adolfo Maresch, Redator Designado

Inobstante o tradicional brilhantismo do ilustre conselheiro relator, suas conclusões e fundamentos não foram adotados por parte da turma julgadora no que se refere ao mérito da demanda.

A tese vencedora com a qual compartilho integralmente é no sentido de que independentemente do fato de a compensação considerada não declarada possa ser enquadrada cumulativamente nos incisos I e II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, não inibe a aplicação da multa isolada preconizada no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Tal entendimento se faz pois a tentativa de compensação mesmo vedada legalmente como ocorre com os casos abrangidos pelo inciso I do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, é eficaz enquanto não negada pela Administração Tributária, gerando efeitos patrimoniais para o contribuinte, que pode suscitar sua suposta regularidade perante a Fazenda Nacional ou até apurar supostos indébitos tributários suscetíveis de restituição.

Constata-se que no caso presente a contribuinte apresentou inicialmente um pedido de restituição (fls. 16/18) alegando créditos de títulos da ELETROBRÁS, e na seqüência formulou declarações de compensação (fls. 03/07, 10/11 e 14/15).

Conforme os próprios despachos decisórios reconheceram (fls. 08/09, 12/13 e 19/20) os débitos que foram incluídos na declaração de compensação, já haviam sido objeto de pedido de parcelamento administrativo (PAES) formulado anteriormente, fundamentando no entanto o indeferimento da compensação no inciso II, alíneas “a” e “c” do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 aventando apenas a existência de parcelamento anterior dos débitos objeto da compensação.

Assim se constata que além de formular o pedido de restituição com créditos não passíveis de restituição por parte da RFB (créditos da ELETROBRÁS), atrelado posteriormente à declaração de compensação o que enquadra a conduta da recorrente no inciso II do § 12 da Lei nº 9.430/96, incluiu na declaração de compensação, débitos que já estavam parcelados conduta também vedada pelo inciso I do § 12 da Lei nº 9.430/96.

Não há no entanto, se reconhecer qualquer prejudicialidade entre as duas modalidades – utilizar crédito não passível de compensação – com débitos igualmente não passíveis de compensação, pois a compensação foi em tese realizada pela contribuinte até que foi formalmente considerada não declarada.

Pelos elementos constantes dos autos não é possível extrair qualquer informação sobre o estado do parcelamento e tampouco se foi rescindido em virtude da tentativa de compensação.

No entanto forçoso reconhecer que a própria Administração Tributária admitiu a existência de parcelamento anterior o que implica dizer que parte dos débitos submetidos à frustrada tentativa de compensação já se encontravam extintos mediante pagamento.

Desta forma, entendo não ser possível apenar a contribuinte com a multa isolada prevista no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, sobre os valores que já se encontravam extintos mediante pagamento até o momento da lavratura do auto de infração considerando que foram realizados antes do início do procedimento de ofício.

Os pagamentos realizados espontaneamente antes do início do procedimento de ofício para aplicação da multa isolada, retificaram por assim dizer os efeitos da infração realizada até o montante dos débitos extintos não podendo integrar em consequência a base de cálculo da penalidade pecuniária aplicada.

Se parte dos débitos já se encontravam extintos por pagamento é incabível a aplicação da multa isolada por compensação indevida ou considerada não declarada sobre as parcelas já pagas até o início do procedimento de ofício que neste caso coincide com a ciência do lançamento de ofício em 10/09/2007, conforme AR - fl. 34.

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso e excluir da base de cálculo da multa isolada, o montante dos débitos que já se encontravam extintos por pagamento até a data do início do procedimento de ofício e ciência do auto de infração ocorridos em 10/09/2007.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch