



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.017570/2008-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.915 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2020  
**Recorrente** KOLAFIT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 30/11/2003

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO NO FUNDAMENTO LEGAL. APLICAÇÃO DE MULTA NÃO QUALIFICADA QUANDO CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE FRAUDE.**

Padece de vício na fundamentação legal o Auto de Infração que, constatando a existência da prática de fraude, aplica multa não qualificada, em equívoco ao dispositivo normativo previsto na legislação de regência.

Verificada a existência de fraude, destacada minuciosamente pela fiscalização, é exigida a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, da forma vigente à época do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

**Relatório**

Em julgamento Auto de Infração de lançamento de multa isolada em virtude da realização de compensação indevida, consideradas não declaradas, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Conforme se extrai dos autos do processo administrativo, por meio de Despachos Decisórios emitidos nos processos n.ºs 10980.007966/2008-09 e 10980.007967/2008-45, as Declarações de Compensação apresentadas foram consideradas não declaradas em virtude da utilização de crédito reconhecido em decisão judicial não transitada em julgado, conforme previsto no art. 74, §12 da Lei nº 9.430/96.

Nas decisões dos citados processos, a fiscalização identificou a ocorrência de fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou Impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA, que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa que segue:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/11/2003, 29/02/2004, 31/05/2004, 31/08/2004, 30/11/2004, 28/02/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do auto de infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE.

Considerada não-declarada a compensação, em face da pretensão de utilização de crédito oriundo de discussão judicial, sem decisão transitada em julgado, aplicável a multa isolada na forma prevista na legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando, em síntese:

- a) Nulidade por ausência de individualização: a multa só pode ser voltada pessoalmente contra aquele que efetivamente praticou a infração;
- b) Insubsistência da multa qualificada de 150%: ausência do evidente intuito de fraude;
- c) Insubsistência do Despacho Decisório e da multa: direito ao crédito de IPI e à compensação mesmo antes do trânsito em julgado;

- d) Ilegalidade do Auto de Infração, visto que o Auditor-Fiscal aplicou o percentual de 75%, quando deveria ter aplicado 50%;
- e) Violação ao Princípio do não confisco;

Em julgamento pelo CARF em dezembro de 2013, por meio da Resolução n.º 1801-000.310, decidiu-se por declinar a competência para a Terceira Seção de Julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de primeira instância em 20/02/2013, o contribuinte recorreu em 11/03/2013, portanto, o recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme exposto em relatório, foram consideradas não declaradas as seguintes Declarações de Compensação:

- 25146.87548.141103.1.3.51-4103 (10980.008854/2008-67);
- 25349.10823.120204.1.3.51-0588 (10980.008854/2008-67);
- 26589.08289.130504.1.3.51-4315 (10980.008854/2008-67);
- 40875.91214.120804.1.3.51-3187 (10980.008854/2008-67);
- 18113.00773.091104.1.3.51-3187 (10980.008854/2008-67);
- 15203.97170.150205.1.3.51-2402 (10980.008850/2008-89).

As decisões administrativas no âmbito dos processos acima especificados constataram que as declarações de compensação foram apresentadas antes do trânsito em julgado do processo judicial, em desobediência ao art. 170-A do CTN e da própria decisão judicial, que previu expressamente a necessidade de observância do dispositivo do Código Tributário:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

O despacho decisório destaca ainda que as DCOMPs foram transmitidas pelo contribuinte após proferido o despacho inicial que indeferiu o pedido de liminar, emitido em 21 de agosto de 2003, e antes de proferida a sentença (em seu favor), publicada em 19 de agosto de 2005.

Ainda, que foi inserida informação falsa em suas Declarações de Compensação, quando informou que as decisões judiciais já haviam transitado em julgado.

Desta forma, as decisões concluíram pela necessidade de lançamento de multa isolada, nos termos do art. 18 caput e §4º da Lei n.º 10.833, de 2003, multas essas objeto do presente processo.

O Auto de Infração (fls. 100 e seguintes), destaca as decisões emitidas nos processos 10980.008854/2008-67 e 10980.008850/2008-89 e, fundamentando-se no art. 18 da Medida Provisória n.º 135, de 2003 e art. 18 da Lei n.º 10.833/03, com redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 11.051/04, pelo art. 117 da Lei n.º 11.196/05 e pelo art. 18 da Lei n.º 11.488/07, combinado com o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, formaliza exigência de multa de 75% do valor do débito compensado.

De início, faz-se necessária análise da legislação envolvida.

A Lei n.º 10.833, de 2003 (e Medida Provisória n.º 135/2003), em sua redação original, previu que:

“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 sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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 é a prevista nos incisos I e II ou no §2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1966, conforme o caso.”

“Lei n.º 9.430/96 (vigente à época):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

§2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.”

Pois bem, como se sabe, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e, tratando-se de lançamento de multa isolada, deve-se levar em consideração a data da apresentação das Declarações de Compensação, todas compreendidas na vigência do texto original da Lei n.º 10.833, de 2003, salvo a DCOMP n.º 15203.97170.150205.1.3.51-2402, apresentada em 15 de fevereiro de 2005.

Ocorre que, de acordo com o dispositivo acima transcrito, a multa isolada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, deveria ser aplicada no percentual de 150% e não de 75% como fez a fiscalização.

Para entender o lançamento, verifica-se que o Fisco considerou o texto da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação alterada pela Lei n.º 11.051, de 2004, como abaixo se expõe:

“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 1966, 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.”

“Lei n.º 9.430/96 (vigente à época)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

[...]

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

§2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.”

Conforme se extrai da interpretação acima, me parece que, no entender do Fisco, a partir da vigência da Lei n.º 11.051/2004, somente seria possível a aplicação da multa de 75% nos casos de Compensação não declarada, nos termos do §12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Como se percebe, mesmo reunindo os elementos para aplicação da multa qualificada de 150%, o Auditor-Fiscal realizou o lançamento previsto no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, ignorando a previsão normativa que, nos casos de ocorrência de fraude, deveria ser realizado o lançamento da multa qualificada de 150%.

Verifica-se que o lançamento, por dois motivos foi realizado de maneira equivocada, com erro em sua fundamentação legal.

**Primeiro**, errou o Fisco ao agrupar todas as compensações sobre o mesmo fundamento legal, utilizando-se do art. 18, §4º, da Lei nº 10.833, de 2003, visto que este somente estava em vigor quando da apresentação da última DCOMP, em 15/02/2005.

Ainda assim, não considero este o fundamento de minha decisão, visto que o texto original da Lei nº 10.833, de 2003 e da Medida Provisória nº 135/2003, já traziam previsão legal da aplicação de multa isolada decorrente de **compensações indevidas**, quando realizadas com créditos decorrentes de decisões judiciais sem trânsito em julgado (ainda que o termo "compensação não declarada" seja posterior, instituído com a Lei nº 11.051/2004<sup>1</sup>).

**Segundo**, este sim o motivo pelo qual defenderei a nulidade da autuação, errou o Fisco ao aplicar a multa de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96) e fundamentar a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96), como passo a explicar.

O Auto de Infração é simples e remete ao decidido nos processos nºs 10980.008850/2008-89 e 10980.008854/2008-67:

001 - MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA

COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo efetuou compensação indevida de valores em declarações prestadas, conforme Despachos Decisórios constantes dos processos nº10980.008850/2008-89 e 10980.008854/2008-67, fls. 03/17 e fls.26/40, respectivamente, cujas cópias passam a fazer parte integrante deste auto de infração. As compensações foram consideradas não declaradas, ficando, desta forma, sujeito à multa prevista no art. 18, § 4º da Lei nº10.833/2003, combinado com o art. 44, inciso I da Lei 9430/96.

Nº da DECOMP	Valor do Débito Compensado(R\$)	Multa Isolada(R\$)
25146.87548.141103.1.3.51-4103	59.598,16	44.698,62
25349.10823.120204.1.3.51-0588	61.092,86	45.819,65
26589.08289.130504.1.3.51-4315	53.324,46	39.993,35
40875.91214.120804.1.3.51-3187	51.331,40	38.498,55
18113.00773.091104.1.3.51-1126	63.312,57	47.484,43
15203.97170.150205.1.3.51-2402	59.469,19	44.601,89

O Despacho Decisório, por sua vez, traz tópico denominado "Da ocorrência de fraude e informação falsa", expondo os motivos pelos quais entende a autoridade fiscal pela configuração do disposto no art. 72 da Lei nº 4.502/1964:

**"Da ocorrência de fraude**

19- Conforme passaremos a expor, o requerente agiu com fraude por promover

<sup>1</sup> Neste sentido, o recentíssimo Acórdão nº 3302-008.613, de relatoria do i. Conselheiro Vinícius Guimarães: [...]

"Por outra perspectiva, pode-se afirmar que, antes da Lei nº. 11.051/2004, não havia o instituto da "compensação não declarada", mas já existia a regra-matriz de incidência da multa isolada por compensação com crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, hipótese que, sem dúvida alguma, abrangia as compensações com créditos decorrentes de ação não transitada em julgado.

Sublinhe-se, nesse ponto, que a hipótese de multa isolada versada nos autos em nada se confunde com a multa qualificada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2004 c/c os Artigos 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964, de maneira que se releva despiciendo o argumento da recorrente de que deveria ter sido demonstrada a ocorrência das figuras de sonegação, fraude ou conluio, descritas nos referidos arts. 71 a 73."

compensações utilizando-se de créditos decorrentes decisão judicial não transitada em julgado e por apresentar informação falsa em suas declarações de compensação, sendo tal comportamento punido com a aplicação de multa isolada prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003.

[...]

24. No presente caso, entretanto, o contribuinte agiu em frontal oposição à legislação e às decisões judiciais.

25. Na petição inicial da ação ordinária acima citada, autos nº 2003.70.00.043070-8, o contribuinte requereu liminar que lhe autorizasse o crédito de IPI sobre insumos desonerados do imposto. A liminar, entretanto, foi negada (fls.73/74).

26. A sentença - a única decisão no processo que deferia o pedido do contribuinte - indica expressamente que o art. 170-A do Código Tributário Nacional deveria ser observado e, portanto, que o direito à compensação somente poderia ser exercido após o trânsito em julgado.

27. Se um sujeito passivo, mesmo após a manifestação do Poder Judiciário, resolve, contrariando a lei e em afronta direta à decisão judicial, efetuar tal compensação, deve sofrer uma sanção correspondente à gravidade da referida conduta.

[...]

29. Não bastasse a afronta às decisões judiciais, o contribuinte prestou informação falsa em sua declaração de compensação, ao indicar que ocorreu trânsito em julgado no processo nº 2003.70.00.043070-8, em 14 de agosto de 2003 (fls. 02v.)

[...]

32. O contribuinte sabia não poder utilizar o crédito antes do trânsito em julgado. Para contornar tal vedação e tentar iludir a autoridade fiscal, presta declaração falsa informando que houve o trânsito em julgado.

**33. Tal conduta leva-nos à conclusão de que a ação foi tomada com a deliberada intenção de evitar ou, pelo menos, postergar o pagamento dos tributos devidos e amolda-se à hipótese de fraude dada pelo art. 72 da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcrito:**

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

[...]

**38. A aplicação da multa prevista nesse artigo é devida em razão da compensação realizada mediante fraude, conforme exposto acima. Considerando que, no presente caso, as compensações devem ser consideradas não declaradas, em razão do contido no art. 74, §2º, II, “d” da Lei nº 9.430/1996, concluímos que cabe a aplicação da multa prevista no art. 18, §4º, da Lei nº 10.833/2003.”**

Ora, se a conclusão é pela aplicação da multa qualificada em virtude do evidente intuito de fraude, demonstra-se vício na fundamentação legal a tipificação no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, quando deveria ter sido utilizado o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, ainda que tenha sido imposta penalidade mais branda ao contribuinte.

Certamente a fundamentação equivocada decorreu do confuso texto das diversas alterações da Lei n.º 10.833/2003, sendo objeto de inúmeras discussões neste CARF.

Recentemente, esta Turma Ordinária, debatendo o tema, concluiu pela possibilidade de aplicação da multa não qualificada (de 75%), nos casos de compensação não declarada, quando não verificada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, como se transcreve abaixo do voto vencedor que teve por redatora a Conselheira Renata da Silveira Bilhim:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/01/2005

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. ARTIGO 18, §4º DA LEI Nº 10.833/03. REDAÇÃO DA LEI Nº 11.051/2004

Não se exige a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, para a caracterização da multa prevista no §4º do art. 18 da Lei n.º 10.833/03 com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, para a compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do §12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

[...]

**A multa isolada de 75% também se aplica quando a compensação for considerada não declarada**, na forma do disposto no art. 74, § 12, inciso II, da Lei n.º 9.430/96 c/c art. 18, § 4º, da Lei n.º 10.833/03, nos casos em que o crédito (a) seja de terceiros; (b) refira-se a "crédito-premio" instituído pela art. 1º, do Decreto-Lei n.º 491/69; (c) refira-se a título público; (d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (e) não se retire a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. **Em qualquer desses casos a lei não exige que o contribuinte tenha praticado as infrações da Lei n.º 4.502 64 (sonegação, fraude ou conluio).**

Portanto, se a Recorrente deve seu pedido de compensação considerado não declarado porque o crédito utilizado é derivado de decisão judicial não transitada em julgado, como demonstrado nos autos, é cabível a aplicação da multa isolada de 75%.”

Desta forma, entendo que é NULO o Auto de Infração por vício na fundamentação legal, motivo pelo qual VOTO por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, restando prejudicada a apreciação dos demais argumentos recursais.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

