



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	11030.001309/2006-80
Recurso nº	161.660 Voluntário
Matéria	Compensação - COFINS-08/2004 a 01/2005
Acórdão nº	101-96.598
Sessão de	06 de março de 2008
Recorrente	Comercial Zaffari Ltda.
Recorrida	2ª Turma de Julgamento em Santa Maria

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA- MULTA DE OFÍCIO ISOLADA- A utilização de crédito de natureza não tributária justifica- o lançamento de ofício para imposição de multa isolada.

MULTA ISOLADA A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão “multa isolada” não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA.- CUMULAÇÃO- A multa de ofício, absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso Comercial Zaffari Ltda...

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a parcela relativa à multa de mora já incluída no parcelamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 3.0 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, CAIO MARCOS CÂNDIDO JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Comercial Zafari Ltda., em face da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria, que julgou procedentes os autos de infração lavrados para impor-lhe multas de ofício isoladas, em decorrência de compensações não-homologadas relativas ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 03/04), no valor de R\$ 225.537,90, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 05/06) no valor de R\$ 89.457,01, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS (fls. 07/08), no valor de R\$ 865.292,61 e ao Programa de Integração Social-PIS (fls. 09/10), no valor de R\$ 192.866,17.

A interessada apresentou impugnação tempestiva, cujas razões estão assim sintetizadas no relatório que integra a decisão recorrida:

“• através de despacho decisório lavrado pela DRF/Passo Fundo (RS) foi notificada do indeferimento de seu pedido de compensação de tributos devidos, despacho aquele exarado no processo administrativo nº 11030.002837/2004-94;

• as compensações relativas ao período 08 a 12/2004 foram efetuadas com fiel observância do contido no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, ficando, portanto, somente uma das compensações ao abrigo do art. 4º da Lei nº 11.051, de 2004;

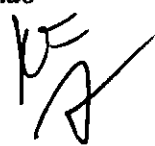
• a legislação determina que tendo sido apurado crédito contra o Governo, para ser efetuada a compensação deverá haver um pedido eletrônico, a ser examinado pela SRF, no prazo de cinco anos. Em aquela não concordando com os procedimentos ou com o crédito, poderia haver a cobrança do tributo devido e compensado;

• a legislação da época determinava que se pudesse efetuar a compensação dos tributos devidos através da apresentação de pedido eletrônico de compensação (PERDCOMP), do qual a SRF homologaria ou não a dita compensação;

• em março de 2005, através de despacho decisório, a SRF pronunciou-se acerca das compensações efetuadas pela empresa, tendo resultado em auto de infração, que está sendo devidamente pago. Tal auto de infração cobrou, além do valor principal do tributo, juros SELIC e multa moratória;

• o auto de infração lavrado pela SRF representa o lançamento fiscal de correção dos procedimentos da empresa, por iniciativa da fiscalização e sob sua responsabilidade, tendo sido aceito pela contribuinte no cumprimento de suas hipóteses e circunstâncias de retificação dos procedimentos adotados;

• a SRF, agora, tenta enquadrar a empresa no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, que determina a aplicação de multa isolada em razão da não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, quando



ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 5.502, de 1964 – redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004;

- *o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, trata de sonegação fiscal, sendo que sua própria definição afasta, de pronto, qualquer das hipóteses de sonegação fiscal, porquanto a empresa informou adequadamente em DCTFs o imposto devido, total e correto, do qual em nenhum momento a SRF teve qualquer indicio de alteração do quantum devido;*

- *já o art. 72 fala em fraude, sendo que a empresa em nenhum momento teve a intenção de omitir ou retardar a ocorrência do fato gerador, de modificar ou reduzir o montante a pagar, inclusive alterar quaisquer de suas características essenciais para diferir ou retardar o seu pagamento;*

- *procedendo de acordo com a legislação vigente à época, a empresa utilizou seus créditos contra a União no pagamento de tributos, realizando a compensação contábil e fiscal, a primeira através dos lançamentos respectivos e a segunda através do pedido eletrônico de compensação;*

- *o procedimento posterior da SRF, através de auto de infração, cujo montante está sendo devidamente pago, não pode ensejar o enquadramento em nenhum dos artigos da Lei nº 4.502, de 1964;*

- *a incidência ou não da multa punitiva depende, sempre, de reexame do conteúdo fático-probatório dos autos, sendo que a empresa, tão logo tomou conhecimento da não homologação da compensação que efetuou, aliás nos exatos termos da legislação da época, efetivou o reconhecimento e o imediato processo de parcelamento da dívida;*

- *na ocasião, foi aplicada a multa moratória, aceita pela empresa;*

- *decorridos quase dois anos do auto de infração, pretende a SRF cobrar multa isolada, enquadrando o seu procedimento numa hipótese apenas prevista na legislação atual, sequer visualizada na ocasião;*

- *na data do auto de infração, as exações que lhe deram origem já estavam devidamente pagas, com as declarações corrigidas e entregues ao Fisco.*

Ao finalizar, refere à Sumula 7 do STJ, dizendo impugnar o lançamento da multa isolada, pretendendo que o mesmo seja cancelado, por ser uma questão de justiça."

A Turma de Julgamento julgou procedente a imposição das multas. Esclareceu que os autos de infração foram lavrados para impor *multa isolada-multa de ofício*, com fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e que valores devedores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em função da não homologação das compensações declaradas via DComps não foram exigidos mediante auto de infração.

Ciente da decisão em 20 de julho de 2007, a interessada ingressou com recurso em 20 de agosto.



Na peça recursal alega que a transferência dos ativos financeiros foi feita por escritura pública, conforme prescreve o ordenamento jurídico. Imputa de prolixo o Acórdão recorrido, quando se refere à impossibilidade de utilização de créditos tributários transferidos de terceiros. A firma não ter sido efetivada transferência de créditos tributários de terceiros, mas sim, de créditos financeiros contra a União.

Diz terem sido observados o art. 170 do CTN e o art. 1017 do Código Civil, e que o Acórdão recorrido não afasta a existência do crédito contra a União, mas apenas alega que a legislação não permite sua utilização

Pondera que a questão é de interpretação, e que os créditos são próprios, e não de terceiros.

Centra a questão do indeferimento em dois pontos: (a) tratar-se ou não de crédito próprio e (b) ilegalidade da compensação. Assevera não haver a menor dúvida quanto a serem próprios os créditos, tendo em vista os documentos que anexa. Sobre o segundo ponto, diz ser ilegal enquadrar o contribuinte nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64 (que o contribuinte, equivocadamente, cita como 5.502/64).

Invoca a existência de lapso de tempo importante a ser considerado, dizendo que não havia no ordenamento jurídico normas que propiciassem ao contribuinte saber se poderia utilizar os créditos. Diz que a IN determinava que, tendo crédito próprio, somente com o Per/dcomp o contribuinte poderia fazer a compensação, tendo a SRF que sobre ela se manifestar. Após a manifestação, e havendo utilização fraudulenta, seria aplicada a multa isolada.

Conclui ter agido, na ocasião, de forma correta. A existência de crédito em sua contabilidade, próprio, lhe dava o direito de submetê-lo a apreciação da SRF, e somente se utilizando do Per/dcomp. A não aceitação e os vários argumentos para enquadrá-lo nos artigos que justificam a multa isolada são um conjunto de absurdos, com os quais o contribuinte não pode arcar.

É o Relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço

Segundo esclareceu a decisão recorrida, os autos de infração em litígio cobram valores de *multa isolada-multa de ofício*, com fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em função da não homologação das compensações declaradas via DComps, para quitar valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS informados em DCTFs ou DIPJ. Os débitos decorrentes das compensações não homologadas, cujos vencimentos se deram nos meses de agosto de 2004 a janeiro de 2005, foram objeto de parcelamento, com os correspondentes acréscimos legais.

Embora não constem dos autos as Dcomps não homologadas referidas no Despacho de Decisório cuja cópia se encontra às fls. 59 a 63, uma vez que as compensações não homologadas referem-se a tributos devidos no período de agosto de 2004 a janeiro de 2005, infere-se que foram formalizadas na vigência do art. 18 da Lei 10.833/2003 (conversão da MP nº 135, de 2003) em sua versão original (vigência a partir de 31/10/2003), e da redação alterada pelo art. 25 da Lei 11.051, de 2004 (vigência a partir de 29/12/2004)

A recorrente menciona ter observado os artigos 170 do CTN e 1017 do Código Civil.

Quanto à referência ao Código Civil, deve-se atentar a que as normas do direito civil têm aplicação apenas subsidiária nas relações jurídico-tributárias. No que se refere à compensação, o Código Tributário Nacional, lei complementar, no seu art. 170, prevê que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Portanto, a compensação, no Direito Tributário, não se submete às regras da lei civil.

Além disso, há que se observar o seguinte:

O Código de 1916 (Lei nº 3.071/1916), que vigorou até 10 de janeiro de 2003, tratava da compensação nos artigos 1009 a 1024. No Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406, de 10/01/02), a matéria é tratada nos artigos 368 a 380

O art. 1.017 do C.C. de 1916, referido pela Recorrente, tinha a seguinte redação:

"Art. 1.017. As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizadas por leis e regulamentos da Fazenda."

O Novo Código Civil previa, no art. 374:

"Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo."



Esse dispositivo não chegou a produzir efeito, pois foi revogado pela Lei nº 10.677, de 22/5/03, conversão da MP 104, 9/01/2003.

Portanto, a compensação, no Direito Tributário, rege-se pelo art. 170 do CTN, que a prevê como forma de extinção de crédito, demandando previsão em lei ordinária.

O artigo 74 da Lei 9.430/96 instituiu a previsão da compensação, a ser autorizada pela Secretaria da Receita Federal, mediante requerimento do contribuinte, para utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos, para quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

Não procede a alegação da Recorrente de que não havia no ordenamento normas que propiciassem ao contribuinte saber se a SRF aceitaria o crédito por ele utilizado. Na ocasião da apresentação das Dcomp a redação do *caput* do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, já estabelecia que o crédito que poderia ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados, é o crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal. Dessa forma, ao apresentar Dcomp oferecendo, para quitar débitos de tributos e contribuição administrados pela Receita Federal, crédito adquirido de terceiros que não é relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, já deveria saber que não havia como ser homologada a compensação, por falta de amparo legal

Para analisar o litígio é preciso levar em conta não só as sucessivas alterações do art. 74 da Lei nº 9.430/96, , mas também o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 e o art. 18 da Lei 10.833, de 2003 (conversão da MP 135/2003),

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637/ 2002, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2002, pelo art. 17 da Lei nº 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003), com efeitos a partir de 31/10/2003 e pelo art. 4º da Lei nº 11.051/2004, com efeitos a partir da data da publicação (30/12/2004)., sendo a seguinte a sua atual redação:

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)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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)

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 (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

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



§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

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

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

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

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

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

O art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124/84 dispõe:

"Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em

dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º (...)")

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabeleceu:

Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal..

Por seu turno, o art. 90 da MP 2.159-35, de 2001, foi alterado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, vigência a partir de 31/10/2003, convertida na Lei 10.833/2003, o qual, por sua vez, sofreu alterações pelas leis nº 11.051, de 2004, 11.196, de 2005 e 11.488, de 2007, sendo a seguinte sua redação atual:

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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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 I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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 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 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)



Conforme a legislação supra referida, antes da MP 2.158-35, de 2001, os valores dos créditos tributários confessados em declaração independiam de lançamento, devendo ser remetidos para inscrição em dívida ativa se não pagos.

Essa situação prevaleceu até a entrada em vigor da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo artigo 90 determinou que *“serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”*. Com essa Medida Provisória, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF constitua confissão de dívida, tornou-se necessário, para dar cumprimento ao artigo 90, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo.

A Lei 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003), com as alterações promovidas pelas Leis nº 11.051, de 2004, 11.196, de 2005, e 11.488, de 2007, disciplinou a questão do lançamento nos casos de compensação indevida.

Assim, as seguintes situações poderiam ocorrer frente a compensações indevidas envolvendo débitos confessados em declarações prestadas à Receita Federal:

1- Antes da MP 2.158-35, de 2001: não cabe lançamento, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, no caso de não pagamento;

2- após a MP 2.158-35 e antes da MP 135: formalização da exigência mediante lançamento, com as multas por lançamento de ofício;

3- após MP 135, e antes da Lei 11:051/2004: para os valores compensados indevidamente: (a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, restrita aos casos 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

4- após a Lei 11.051/2004, e antes da Lei 11:196/2005: para os valores compensados indevidamente: (a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, no percentual de 150%, nos casos 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

5- Após a Lei 11.196/2005 e antes da Lei 11.488, de 2007: para os valores compensados indevidamente: (a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, nos casos de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, de ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, e quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do

NE

§ 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, sendo o percentual aplicável de 75% ou 150%, conforme o caso.

6- Após a Lei 11.488, de 2007, o lançamento da multa de ofício ocorrerá nos casos em que se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, e nos casos de a compensação ser considerada não declarada nas hipóteses 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, e o percentual será de 75% ou 150%, conforme o caso.

Na Solução de Consulta Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004, a COSIT esclareceu que:

a) Somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.

b) Quanto às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação:

b.1) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;

b.2) constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual com aplicabilidade imediata.

c) Os lançamentos que foram efetuados com base no art. 90 da MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;

d) No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas de ofício pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo"

No caso concreto, para as Dcomps apresentadas antes de 29/12/2004, o artigo 18 da Lei 10.833, de 2003, vigorava com a seguinte redação:

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 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (destaque acrescentado)

§ 1ª Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6ª a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2ª 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 nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3ª 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.

Para as Dcomps apresentadas a partir de 29/10/2004, o dispositivo vigorava com a seguinte redação:

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

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6ª a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996

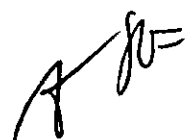
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado;

§ 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 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

Por sua vez, a alínea “e” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que será considerada não declarada a compensação em que o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal

À vista da legislação de regência, constata-se que a multa de ofício sobre os valores indevidamente compensados observou os ditames legais, pois os créditos utilizados



sequer têm natureza tributária, e, obviamente, não se referem tributos e contribuições administrados pela SRF.

Entendo, porém, que a multa não pode permanecer no percentual em que exigida.

“Multa isolada” não significa uma nova multa, mas traduz a circunstância de que a formalização da exigência da multa (de ofício ou de mora) está sendo feita desacompanhada do tributo sobre o qual é calculada

A figura da *multa isolada* surgiu com a Lei nº 9.430/96, que em sua redação original previa:

Auto de Infração sem Tributo

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamentos de Ofício

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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II – isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto,mas em o acréscimo de multa de mora;

III- isoladamente,no caso de pessoa fisica sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;



IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art.2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário correspondente.

V- isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998.)

Como se vê, o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, em sua redação original, não instituiu outra penalidade, mas apenas previu a possibilidade de a multa por lançamento de ofício ser exigida juntamente com o tributo ou isoladamente. Assim, a multa exigida não é outra senão a multa de ofício.

Na realidade, duas são as multas que incidem sobre o débito não extinto na data do seu vencimento: (i) multa de mora, quando a extinção extemporânea do crédito se faz por iniciativa espontânea do sujeito passivo, sem necessidade de movimentar a máquina estatal; (ii) multa de ofício, quando há necessidade de movimentar a máquina estatal para persecução do crédito vencido e não pago.

Admitir a cumulação da multa de ofício com a multa de mora, sem dúvida, caracteriza *bis in idem*.

A conduta ilícita punível com a multa de mora (não pagar o tributo no vencimento) é pressuposto inafastável na caracterização da conduta punível com a multa de ofício. O acionamento da máquina administrativa para exigir o tributo pressupõe que o sujeito passivo não extinguiu o crédito no vencimento. Fazendo uma analogia com o direito penal, pode-se dizer que há, no caso, um concurso aparente de normas, que deve ser resolvido pela aplicação do princípio da consunção, em que o ilícito mais grave absorve o menos grave.

Considerando que no crédito consolidado para fins de parcelamento está incluída a multa de mora no percentual de 20%, esse valor deve ser deduzido da multa de ofício aplicada.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para deduzir da multa de ofício lançada a multa de mora incluída no parcelamento.

Sala das Sessões, DF, em 06 março de 2008


SANDRA MARIA FARONI

