ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.002676/2005-12

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	11065.002676/2005-12
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-003.624 – 1ª Turma**
Sessão de	06 de junho de 2018
Matéria	MULTA ISOLADA SOBRE COMPENSAÇÃO INDEVIDA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	PEDRASUL CONSTRUTORA SA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003

COMPENSAÇÃO INFORMADA EM DCTF E CONSIDERADA INDEVIDA. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 18 DA LEI 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE.

A declaração que contém "informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados", e que permite a verificação dos contextos em que se deve aplicar a multa isolada estabelecida no art. 18 da Lei 10.833/2003, é a "Declaração de Compensação" que está especificamente prevista no §1º do art. 74 da Lei 9.430/1996 (dispositivo introduzido pela Lei 10.637/2002). Desde a sua redação original, o art. 18 da Lei 10.833/2003, com as permanentes referências ao art. 74 da Lei 9.430/1996, deixa bem claro que seu escopo é prever penalidade para o uso indevido da referida declaração. Não se pode invocar a sistemática dos lançamentos que eram feitos com base no art. 90 da MP 2.158-35/2001, e nem a multa de ofício padrão prevista para os casos de declaração inexata (Lei 9.430/1996, art. 44, I), para referendar a aplicação da "multa isolada" prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 sobre débitos confessados em DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), em virtude do Art. 42, inciso I do RICARF.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator e Presidente em Exercício.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado que não participou deste julgamento pois se declarou impedido), Gerson Macedo Guerra, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que se decidiu sobre a multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 (multa sobre compensação indevida).

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1101-00.467, de 25/05/2011, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de cancelar a multa isolada por compensação indevida, que havia sido declarada apenas em DCTF, e não em PER/DCOMP.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva abaixo transcritas:

> Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.
>
> Período de apuração: 01/2003
>
> Ementa: IRPJ. COMPENSAÇÃO POR MEIO DE DCTF. CONSIDERAR-SE-Á NÃO DECLARADA. A compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional deve ser requerida ou declarada à SRF mediante utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela Instrução Normativa SRF n° 320, de 11 de abril de 2003. Na hipótese de descumprimento, considerar-se-á não declarada a compensação.
>
> MULTA ISOLADA. INAPLICABILIDADE. A declaração de compensação em DCTF constitui confissão de divida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente declarados, mas por se tratar de compensação sem utilização do programa PER/DCOMP é desprovida de efeitos jurídicos válidos, não estando sujeito à imposição da multa isolada prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei n° 9.430, de 1996.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- no ver do r. acórdão desafiado, a compensação 'não declarada', quando veiculada por meio impróprio, não autoriza a imposição de multa isolada. Diz a ementa do r. acórdão, *verbis*: [...];

- o r. acórdão desafiado, contudo, diverge da jurisprudência pacifica desta Egrégia Corte, da qual pinçamos como paradigma o r. acórdão n° 201-79.948;

- o r. acórdão paradigma se refere ao processo n° 11065.002674/2005-23, instaurado em desfavor da Recorrida pelos mesmos motivos que deram ensejo ao presente feito;

- diz o r. acórdão paradigma sobre a legalidade da multa isolada aplicada em virtude de compensação 'não declarada' de títulos da ELETROBRAS, *verbis*:

> *"(...) Relatório:* ***PEDRASUL CONSTRUTORA LTDA.,*** *devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 887/911, contra o Acórdão n 2 7.460, de 31/01/2006, prolatado pela 2' Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, fls. 875/882, que julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 12/17, decorrente de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago de recolhimento de Cofins, Cofins/incidência não-cumulativa e* ***multa isolada decorrente de compensação indevida,*** *referente a períodos compreendidos entre fevereiro/2000 e dezembro/2004, no valor total de R$ 1.583.390,03, à época do lançamento, cuja ciência ocorreu em 10/08/2005.*
>
> *De acordo com o Relatório do Trabalho Fiscal (fls. 20/37), foram analisadas* ***compensações declaradas em DCTF de créditos de origem não tributária com débitos de Cofins, PIS, CSLL, IRPJ e IRRF.*** *A ação fiscal abrangeu também verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas aos recolhimentos de PIS e Cofins nos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a dezembro de 2004. (...)*
>
> *Quanto às compensações indevidas, ocorreram nos seguintes processos e datas de protocolo: n°s:* ***11065.003552/2003-92,*** *em 30/07/2003, 11065.005016/2003-21, em 15/10/2003, 11065.000872/2004-71, em 22/03/2004, 11065.003469/2004-02, em 09/08/2004, e, finalmente, o de n° 11065.004484/2004-60, em 14/10/2004, as quais não foram homologadas, tendo em vista os créditos serem de natureza não tributária Em observância ao disposto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, foi lançada a multa de oficio isolada sobre o valor indevidamente compensado no percentual de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996). (...)*
>
> *Voto: "(...) A contribuinte* ***alega que não se submeteu ao rito da PER/DComp (fl. 904), apenas exercitou seu direito de petição (fl. 906), mediante pedidos de compensação*** *efetuados por meio dos processos supracitados (fl. 894). (...) Insurge-se a contribuinte contra as* ***multas de oficio isoladas,*** *referentes ao período de janeiro a dezembro/2003, vez que aquelas relacionadas ao período de janeiro a outubro/2004, e dezembro/2004 foram canceladas pela DRJ. (...) As demais multas isoladas decorrem de* ***compensação indevida declarada em DCTF, com fulcro nos arts. 90 da MP nº 2.158-35/2001, 18 da Lei nº 10.833/2003 e 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (...)****. Como o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 remete ao art. 90 da MP nº 2.158/2001 e este dispositivo tratava de diferenças apuradas em declaração prestada pelo contribuinte, e ainda o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, dispõe*

> *sobre a* ***aplicação de multa nos casos de declaração inexata, configurada está a correta aplicação da multa de oficio isolada, tendo em vista a contribuição constar da DCTF, porém, mediante declaração inexata e compensação indevida.*** *(...)*
>
> *Por fim, registre-se que esses* ***procedimentos referem-se à modalidade de compensação denominada DComp, a qual a contribuinte, por opção, não quis se submeter, tendo optado, apenas, "por exercitar seu direito de pedalo aos órgãos públicos"*** *(...) Desse modo,* ***correta e oportunamente aplicada a multa de oficio isolada,*** *em relação aos períodos supramencionados. (...)"*

- consoante se verifica, a divergência reside na legalidade da aplicação da multa isolada em relação à compensação 'não declarada';

- com razão o r. acórdão paradigma, haja vista a Legislação de regência, Medida Provisória n° 2.158-35, art. 90, Lei nº 10.833, art. 18, impõe explicitamente a multa isolada nos casos de compensação 'não declarada'. Sobre o tema é oportuno trazer à baila excerto da r. decisão da d. DRJ, *verbis*:

> *"... Importante ressaltar, todavia, que não há na legislação qualquer dispositivo que restrinja a imposição da multa isolada por compensação indevida à entrega de uma DCOMP, sendo necessário apenas, que haja uma declaração prestada pelo sujeito passivo, que pode muito bem ser a própria DCTF.*
>
> *No auto de infração em análise, foi efetuado o lançamento da multa isolada por compensação indevida referente ao período de apuração janeiro de 2003. Em que pese não haver pedido administrativo de compensação formulado pela empresa relativo a esse período, houve entrega de DCTF, declaração que possui caráter de confissão de divida, onde foi informada a extinção do débito declarado por meio de compensação respaldada em processo administrativo n° 11065.003552/2003-92, que trata da compensação com títulos da Eletrobras. Portanto, ficou configurada a compensação indevida, sendo aplicável a multa isolada objeto da presente autuação."*

- posto isso, requer a Unido (Fazenda Nacional) seja o presente recurso conhecido e provido, para que seja reformado o v. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, nos termos acima aduzidos, mantendo-se, via de conseqüência, a decisão proferida em primeira instância.

Houve um primeiro exame de admissibilidade do recurso especial.

Conforme o despacho de e-fls. 285/286, o recurso foi admitido.

Intimada desse despacho em 30/04/2012, a contribuinte apresentou tempestivamente, em 14/05/2012, suas contrarrazões.

Posteriormente, o Presidente da CSRF determinou que fosse exarado um novo despacho de exame de admissibilidade para o recurso especial da PGFN (e-fls. 307/309), em razão de problemas constatados no primeiro despacho, acima referido.

O Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, então, por meio do despacho exarado em 06/02/2018 (e-fls. 311/315), deu novo seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

> [...]

> Após análise do aresto guerreado e do paradigma, verificam-se situações fáticas semelhantes. Em ambos os casos tem-se o mesmo sujeito passivo (PEDRASUL CONSTRUTORA SA), o qual requereu compensação de créditos da Eletrobrás com débitos administrados pela Receita Federal, através de vários processos administrativos. O processo administrativo nº 11065.003552/2003-92 foi utilizado para embasar a compensação do acórdão *a quo*, enquanto que o paradigma se baseou neste processo e em vários outros.
>
> Tanto no recorrido, quanto no paradigma, foi analisada a imposição da multa isolada em decorrência de informação de compensação prestada em DCTF, sem a existência do procedimento de PerDcomp.
>
> Todavia, no aresto recorrido, após reconhecer indevida a compensação, o Colegiado sustentou entendimento de que era inaplicável a multa isolada prevista no art.18 da Lei nº 10.833/2003. De maneira contrária, o paradigma manteve a aplicação da multa isolada ainda que o pedido de compensação não tivesse seguido o rito da PerDcomp.
>
> Dessarte, a partir de situações fáticas semelhantes, é possível vislumbrar que colegiados distintos tiveram entendimentos divergentes acerca da aplicação da multa isolada.
>
> Portanto, no que diz respeito ao paradigma nº 201-79.948, a recorrente logrou êxito em demonstrar divergência no que diz respeito à aplicação da multa isolada.
>
> O recurso atende aos demais requisitos de admissibilidade. Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do anexo II do RICARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo Fazenda Nacional.

Em 08/03/2018, a contribuinte foi cientificada desse segundo despacho de exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN, e em 19/03/2018, ela apresentou petição apenas reiterando os argumentos que já havia apresentado anteriormente, na peça de contrarrazões de 14/05/2012 (que foi anexada a essa nova petição).

Em sede de contrarrazões, a contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

EM PRELIMINAR - IMPUGNAÇÃO AO CABIMENTO.

- o recurso especial ora respondido não encontra condições de tramitação por pelo menos dois motivos distintos, a saber:

a) Não demonstração analítica da divergência (art. 67, §§ 4º e 6º); e

b) Divergência inexistente e desqualificada pela ausência de similitude fática entre o paradigma e a decisão recorrida.

DESCUMPRIMENTO ÀS DISPOSIÇÕES DO ART. 67, §§ 4º e 6º.

- a teor do disposto nos parágrafos 4º e 6º do art. 67 do RICARF, o recurso especial pela divergência pressupõe a prévia demonstração analítica, por parte dos Recorrentes, das circunstâncias que assemelham e identificam faticamente os acórdãos confrontados, bem

como daquelas que evidenciam a divergência na interpretação jurídica dada às normas aplicadas numa e noutra decisão;

- no caso telado, o Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar nem a similitude fática nem a divergência de interpretação da normas aplicadas, uma vez que limitou-se o recorrente a transcrever excertos das decisões recorrida e paradigma, sem contudo fazer o cotejo analítico entre uma e outra, o que obsta o trânsito do presente recurso;

- nesse sentido a jurisprudência desse E. Colegiado Superior: [...]:

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

- impossível a tramitação do recurso, também, porque ausente identidade fática entre as decisões confrontadas, uma vez que enquanto a decisão paradigma enfrentou situação fática em que o contribuinte formulara efetivamente pedido administrativo de compensação de débitos de COFINS com créditos de natureza não tributária, no caso telado, e sobre isso as partes não controvertem, não houve pedido de compensação de IRPJ;

- com efeito, a multa cuja impertinência acertadamente foi reconhecida pela v. decisão recorrida trata-se de multa exigida isoladamente em razão de suposta compensação indevida de IRPJ referente ao período de apuração janeiro de 2003. Consta do relatório fiscal:

> *"No presente auto de infração estão lançadas as multas isoladas referentes as compensações realizadas pela fiscalizada com crédito de natureza não tributária com o intuito de extinguir débito de IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica)."*

- ainda no relatório fiscal, a autoridade administrativa refere que a "compensação de IRPJ indevida" fora requerida através do processo administrativo nº 11065.003552/2003-92;

- todavia, o débito de IRPJ referente ao período de apuração janeiro de 2003 não foi objeto de nenhum pedido de compensação formulado pela ora Recorrente, como à saciedade comprovado nos autos. O processo administrativo nº 11065.003552/2003-92, referido no relatório fiscal, objetiva à extinção de créditos tributários de COFINS, e não de IRPJ, conforme demonstra a cópia do pedido formulado junto a estes autos;

- o processo administrativo por equívoco indicado na DCTF, assim, não tratava-se de pedido de compensação de IRPJ, mas sim de COFINS. No paradigma, ao contrário, o processo administrativo indicado na DCTF efetivamente tratava de pedido de compensação do tributo COFINS;

- os acórdãos confrontados, assim, debruçaram-se sobre situações fáticas distintas, o que desqualifica a divergência trazida pelo Recorrente como instauradora desta via Extraordinária, a impedir o trânsito do presente recurso, como pacificamente tem sido reconhecido pela jurisprudência desse E Colegiado Superior: [...];

- destarte, em preliminar, REQUER-SE seja negado trânsito ao Recurso Especial ora respondido, mantendo-se a v. decisão recorrida por seus próprios e judiciosos fundamentos;

NO MÉRITO

- caso superada a prefacial, o que só por argumento se admite, o improvimento é a solução inafastável a ser aplicada ao presente recurso, e isto porque a decisão recorrida, ao contrário do que afirma o Recorrente esta em sintonia com a posição que em hipóteses análogas tem sido dada por esse E. CARF;

- para evitar tautologia, pede vênia a Recorrida para reportar-se às razões de seu recurso voluntário julgado pela v. decisão recorrida, incorporando a elas os brilhantes fundamentos que embasaram o acórdão atacada pelo recurso ora respondido;

- em acréscimo, enfatiza-se mais uma vez que na hipótese aqui em exame não houve sequer pedido administrativo de compensação tendente a extinguir os créditos de IRPJ declarados e constituídos sponte própria pela Recorrente através da DCTF. O que houve foi a equivocada indicação, na DCTF em questão, do número de processo administrativo relativo a pedido de compensação para extinção de crédito relativo a COFINS;

- não houve, assim, nem compensação indevida, nem pedido de compensação indevida, nem tampouco, como reconhece a decisão guerreada, compensação declarada através de DCOMP ou PER/DCOMP;

- logo, revela-se ausente qualquer das circunstâncias que autorizariam a manutenção da multa isolada de 75% à Recorrida imposta com suporte no art. 18 da Lei nº 10.833/2003;

- é que o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, que fundamenta o auto de infração em questão, prevê a aplicação de multa isolada no caso de declaração de compensação em que se apure a prática de infração: [...];

- de pronto se observa que a multa a multa em questão deve ser aplicada nos casos em que o contribuinte declara a compensação com a imediata extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Em outras palavras, a multa analisada aplica-se somente aos casos de compensação realizada via DCOMP, prevista no artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- o procedimento de compensação instaurado pela ora impugnante (ressalte-se, visando a extinguir débito de COFINS, e não de IRPJ) foi apresentado formalmente à SRF para apreciação, via pedido escrito e não por via de DCOMP ou PER/DCOMP;

- assim, mesmo que versasse aquele pedido sobre IRPJ, não se trataria de declaração de compensação, mas de pedido submetido à apreciação da Secretaria da Receita Federal;

- acrescente-se, por oportuno, que posição adotada pela decisão recorrida está em perfeita harmonia e sintonia com a jurisprudência desse E. CARF, que em hipóteses análogas tem afasta tal penalidade;

- confira-se, a propósito decisão proferida no processo nº 11065.002677/2005-67 pela Oitava Turma Especial em 19/09/2008, que está em hipótese fática absolutamente idêntica à presente: [...];

- como se vê, não merece críticas nem reforma a v. decisão recorrida, uma vez que além de bem aplicar o direito, está em sintonia com a posição desse E. CARF e, também, com a jurisprudência dos Tribunais Federais;

- diante do exposto, requer seja acolhida a preliminar para o fim de negar trânsito ao presente recurso, improvendo-o integralmente caso, por hipótese, reste superada a prefacial esgrimida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em que ela alega divergência jurisprudencial quanto ao cancelamento da multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 sobre débito de IRPJ do mês de janeiro/2003, indevidamente compensado.

De acordo com o parecer juntado às e-fls. 21/23 deste processo, a contribuinte havia apresentado um pedido de compensação em 30/07/2003, pretendendo quitar débitos de COFINS (períodos de apuração: fevereiro a junho/2003) com créditos provenientes de títulos emitidos pela Eletrobrás, e esse pedido deu origem ao processo nº 11065.003552/2003-92.

Posteriormente, em 16/07/2004 (já na vigência do art. 18 da Lei 10.833/2003), a contribuinte apresentou DCTF informando compensações de débitos de PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e IRRF (PA: janeiro a junho/2003) com os créditos reivindicados no mesmo processo nº 11065.003552/2003-92.

As compensações foram registradas na referida DCTF. Não houve apresentação de PER/DCOMP. Em razão da espécie do direito creditório, as compensações não foram homologadas, e ainda foi aplicada a multa isolada (prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003) sobre os débitos indevidamente compensados, gerando outros processos, entre eles, o presente, que trata especificamente da multa isolada sobre o débito de IRPJ do mês de janeiro/2003.

A multa isolada controlada nos presentes autos foi mantida na primeira instância, e cancelada na segunda instância administrativa, conforme o Acórdão nº 1101-00.467, de 25/05/2011, às e-fls. 241/252 (acórdão ora recorrido).

Com seu recurso especial, a PGFN pretende restabelecer a multa isolada.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte suscita duas preliminares de não conhecimento do recurso.

Na primeira delas, ela alega que a PGFN não demonstrou a similitude fática nem a divergência de interpretação da normas aplicadas, porque se limitou a transcrever excertos das decisões recorrida e paradigma, sem contudo fazer o cotejo analítico entre uma e outra decisão.

A demonstração da similitude fática e da divergência jurisprudencial varia caso a caso. Não há uma regra estabelecendo uma forma específica de se fazer o cotejo analítico entre as decisões recorrida e paradigma.

No caso, o acórdão paradigma abrange a mesma contribuinte, e examina exatamente as mesmas questões enfrentadas pelo acórdão recorrido, relativamente à aplicação de multa isolada por compensação indevida informada em DCTF. A única diferença é que, no caso do recorrido, a compensação indevida abrangeu débito de IRPJ de janeiro/2003, enquanto que no paradigma, a compensação indevida abrangeu débitos de COFINS no mesmo ano de 2003.

Os trechos transcritos e os comentários contidos no recurso especial deixam evidente a similitude fática das situações cotejadas (compensação indevida informada em DCTF) e também apontam com clareza a norma em relação à qual se deu a divergência jurisprudencial (Lei nº 10.833/2003, art. 18). O acórdão recorrido cancelou a multa isolada, enquanto que o paradigma a manteve.

A primeira preliminar, portanto, deve ser rejeitada.

Na segunda preliminar, a contribuinte alega ausência de similitude fática entre as decisões confrontadas, pois enquanto a decisão paradigma enfrentou situação em que o contribuinte formulara efetivamente pedido administrativo de compensação de débitos de COFINS com créditos de natureza não tributária, no caso telado, e sobre isso as partes não controvertem, não houve pedido de compensação de IRPJ.

É importante registrar que no caso paradigma, o débito de COFINS de janeiro/2003 também não constou de nenhum "pedido de compensação". Da mesma forma que ocorreu com o débito de IRPJ de janeiro/2003 (tratado pelo acórdão recorrido), o referido débito de COFINS só foi informado em DCTF.

Tal informação pode ser extraída diretamente do parecer proferido no Processo nº 11065.003552/2003-92 (e-fls. 22 dos presentes autos), que tratou do mencionado pedido de compensação apresentado em 30/07/2003.

Mas o voto que orientou o acórdão paradigma também é bem claro em relação a isso:

> Registre-se que, para o período de apuração de janeiro/2003 a autuada sequer apresentou pedido de compensação, limitando-se a declarar em DCTF a compensação efetuada, indicando ali processo administrativo (nº 11065.003552/2003-92, fls. 65/67 do processo e fl. 50 deste), no qual não foi pleiteada tal compensação.

Outro aspecto importante, e que será retomado no julgamento de mérito, é que o fato de haver, no caso paradigma, pedido de compensação apresentado em 30/07/2003 para os outros débitos de COFINS (períodos de apuração: fevereiro a junho/2003), não teve nenhuma repercussão para a manutenção da multa isolada, até porque na época de apresentação desse pedido nem mesmo existia a "multa isolada" por compensação indevida.

As compensações que foram consideradas indevidas no paradigma, e que motivaram a aplicação da multa isolada, foram as informadas em DCTF já no curso do ano-calendário de 2004 (mesma situação examinada pelo acórdão recorrido), de modo que o fato de alguns débitos de COFINS constarem do pedido de compensação original (apresentado em 30/07/2003), não configura nenhuma diferença relevante que possa comprometer a caracterização da divergência jurisprudencial.

A segunda preliminar, portanto, também deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito, entretanto, penso que tem razão a contribuinte.

É preciso fazer desde já um esclarecimento sobre a expressão "compensação não declarada", que foi invocada tanto pelo acórdão recorrido (que afastou a multa), quanto pela PGFN (que pretende restabelecê-la), mas com significados bem diferentes.

No contexto do acórdão recorrido, a ideia de que se tratava de compensação não declarada está associada ao entendimento de que a contribuinte não formulou a compensação conforme a legislação de regência da época (Instrução Normativa SRF nº 323, de 24/04/2003); que ela não apresentou PER/DCOMP; que ela praticou ato desprovido de qualquer efeito jurídico válido, ato que, portanto, não se enquadrava na hipótese de imposição da multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003.

Já a PGFN, quando sustenta que a "Lei nº 10.833, art. 18, impõe explicitamente a multa isolada nos casos de compensação não declarada", evidentemente está fazendo referência às hipóteses legais de "compensação não declarada" previstas no §12 do art. 74 da Lei 9.430/1996, que somente foram introduzidas pela Lei 11.051, de 29/12/2004 (compensação com créditos de terceiros, com créditos que não se refiram a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, etc.).

É interessante observar que o referido art. 18 da Lei 10.833/2003 sofreu vários ajustes de redação ao longo do tempo, e que ele somente passou a empregar essa expressão "compensação não declarada" em seu §4º, após as modificações que lhe foram introduzidas também pela Lei 11.051, de 29/12/2004.

Já está bem esclarecido nos presentes autos, que a multa isolada foi aplicada sobre a compensação indevida de débito de IRPJ de janeiro/2003, e que essa compensação foi informada na DCTF apresentada em 16/07/2004.

O débito de IRPJ de janeiro/2003 não constou do pedido de compensação apresentado em 30/07/2003, mas ainda que tivesse constado, o referido pedido não poderia ensejar a multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, porque ela surgiu depois do fato apenado (essa multa foi introduzida pela MP 135, de 10/10/2003, convertida na Lei 10.833, de 29/12/2003), e a regra penal tributária não poderia retroagir.

Desse modo, o que é importante verificar é se a norma legal prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, com o texto vigente em 16/07/2004, alcançava ou não a compensação informada em DCTF pela contribuinte.

Em 16/07/2004, o referido art. 18 ainda possuía sua redação original:

Lei 10.833, de 29/12/2003 – redação original

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.

§ 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 é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

§ 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.

Penso que a resposta para a questão acima é negativa.

Vale registrar que os "§§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996", referidos na transcrição acima, foram introduzidos na Lei 9.430/1996 pela própria Lei 10.833/2003 (ou melhor, pela referida MP 135, que foi convertida na Lei 10.833/2003).

Foi mencionado anteriormente que o art. 18 da Lei 10.833/2003 sofreu vários ajustes de redação ao longo do tempo. Nesse sentido, faço menção às alterações promovidas pela Lei 11.051, de 29/12/2004, pela Lei 11.196, de 21/11/2005, e pela Lei 11.488, de 15/06/2007:

Lei 11.051, de 29/12/2004

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº 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 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.

(...)

§ 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.

(...)

§ 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." (NR)

Lei 11.196, de 21/11/2005

Art. 117. O art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 18 . .....

.....

§ 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:

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos 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.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo." (NR)

Lei 11.488, de 15/06/2007

Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 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 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.

.....

§ 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.

.....

§ 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.

§ 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." (NR)

Todos esses ajustes objetivaram uma melhor conformação entre a multa isolada prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 e a "Declaração de Compensação" que está especificamente prevista no §1º do art. 74 da Lei 9.430/1996 (dispositivo introduzido pela Lei 10.637/2002), declaração que não se confunde com a DCTF, não só pela designação, mas principalmente pelo conteúdo que cada uma dessas declarações apresenta, e pelos efeitos jurídicos que decorre de cada uma delas.

Não é desconhecido por ninguém que a partir da Lei 10.637/2002, houve profunda alteração na sistemática de compensação dos tributos federais, e é justamente nesse novo contexto das compensações que surgiu o referido art. 18 da Lei 10.833/2003, com suas posteriores alterações.

O antigo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, previa sim lançamento sobre informações prestadas em DCTF, mas não a título de "multa isolada".

Aliás, esse dispositivo era justamente voltado para as auditorias internas de DCTF, na época em que as vinculações feitas aos débitos (pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade) neutralizavam a característica de confissão de dívida dessa declaração.

Nos termos do referido art. 90, uma vez afastada a vinculação feita na DCTF, havia lançamento tanto do débito quanto da multa de ofício padrão (prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996), seguido de todo o rito do PAF, mas esse tipo de lançamento deixou de existir a partir da Lei 10.833/2003.

Daí em diante, a DCTF, na sua integralidade, voltou a ser um típico instrumento de confissão de dívida, hábil à execução fiscal, sem necessidade de contencioso administrativo prévio pelas regras do PAF.

Nos seus argumentos, a PGFN procura de certa forma sustentar a multa isolada dos presentes autos no antigo procedimento previsto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, conforme indicam as seguintes passagens extraídas de seu recurso:

> *Como o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 remete ao art. 90 da MP nº 2.158/2001 e este dispositivo tratava de diferenças apuradas em declaração prestada pelo contribuinte, e ainda o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, dispõe sobre a aplicação de multa nos casos de declaração inexata, configurada está a correta aplicação da multa de oficio isolada, tendo em vista a contribuição constar da DCTF, porém, mediante declaração inexata e compensação indevida.*
>
> [...]
>
> *Importante ressaltar, todavia, que não há na legislação qualquer dispositivo que restrinja a imposição da multa isolada por compensação indevida à entrega de uma DCOMP, sendo necessário apenas, que haja uma declaração prestada pelo sujeito passivo, que pode muito bem ser a própria DCTF.*

Mas penso que não se pode invocar a sistemática dos lançamentos sobre diferenças apuradas em DCTF (como era feito com base no referido art. 90), e nem a multa de ofício padrão prevista para os casos de declaração inexata (Lei 9.430/1996, art. 44, I), para referendar a aplicação da "multa isolada" prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003 sobre débitos confessados em DCTF.

Desde a sua redação original, o art. 18 da Lei 10.833/2003, com as permanentes referências ao art. 74 da Lei 9.430/1996, deixa bem claro que seu escopo é prever penalidade para o uso indevido da "Declaração de Compensação" que está especificamente prevista no §1º do art. 74 da Lei 9.430/1996 (dispositivo introduzido pela Lei 10.637/2002):

> *Art. 74. [...]*
>
> *§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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Não concordo com a ideia de que para a aplicação da referida multa isolada seja necessário "apenas, que haja uma declaração prestada pelo sujeito passivo (qualquer declaração), que pode muito bem ser a própria DCTF".

Basta ver que a declaração que contém em si mesma "informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados", e que permite a verificação dos contextos em que se deve aplicar a referida multa isolada, é a "Declaração de Compensação" que está especificamente prevista no §1º do art. 74 da Lei 9.430/1996 (dispositivo introduzido pela Lei 10.637/2002).

Tanto é assim, que para o lançamento da multa isolada nos presentes autos foi necessário buscar informações do Processo nº 1065.003552/2003-92, que controlava aquele "pedido de compensação" originário, com informações a respeito do crédito que a contribuinte pretendia utilizar no encontro de contas.

Nos parágrafos anteriores, já esclarecemos as razões pelas quais a multa isolada nos presentes autos não pode ter como base esse pedido de compensação apresentado em 30/07/2003. Primeiro porque o débito de IRPJ de janeiro/2003 não fez parte dele, e depois porque, ainda que fizesse, a norma punitiva não poderia retroagir.

No caso, a multa isolada por compensação indevida foi aplicada por informações que a contribuinte prestou na DCTF apresentada em 16/07/2004, e, pelas razões acima, essa declaração não serve como base para a aplicação da penalidade em questão.

Assim, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo