



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

**Processo n°** 11080.006967/2008-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-002.054 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 30 de julho de 2014  
**Matéria** MULTA ISOLADA  
**Recorrente** RUDDER SERVIÇOS GERAIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA NO REGIMENTO INTERNO E EM SÚMULA DO CARF.

Nos termos do artigo 62 do Regimento Interno e do enunciado consignado na Súmula n°. 2 (O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária), não cabe ao julgador desta Corte Administrativa, pronunciar-se quanto a alegações de inconstitucionalidade da lei tributária.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA SOB A ÉGIDE DA LEI N°. 10.833. RETROATIVIDADE BENIGNA DAS ALTERAÇÕES LEGAIS POSTERIORES, QUE AFASTARAM A IMPOSIÇÃO DA SANÇÃO. ART. 106, CTN.

Nos termos dos artigo 106, do Código Tributário Nacional, aplica-se retroativamente a lei posterior (Lei n°. 11.051/04) que deixou de impor multa de 75% nas compensações não homologadas formalizadas nos termos da redação anterior da Lei n°. 10.833/03, restringindo a hipótese de sanção aos casos em que se comprovar conduta dolosa, a falsidade da declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Os Conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Ana de Barros Fernandes acompanham pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Discute-se, nos presentes autos, a multa de ofício aplicada isoladamente, no percentual de 75%, como decorrência de compensações não homologadas no processo nº. 11080.004587/2008-65. As compensações indeferidas foram pleiteadas entre outubro de 2003 e janeiro de 2004, invocando créditos relativos a obrigações da Eletrobrás adquiridas de terceiros.

As razões de impugnação foram assim resumidas pela d. DRJ recorrida:

*Na impugnação, a autuada reclama de que as compensações em questão “só foram consideradas inadmissíveis, porque a fiscalização não havia tomado conhecimento de que os débitos correspondentes estavam sendo liquidados por parcelamento”.*

*Alega ainda que:*

*– estaria “militando em favor da requerente a prova do descabimento da multa, por não estar enquadrada no art. 18, da Lei nº 10.833/2003, pois, foi saldado seu débito”, não havendo, portanto diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida que autorizassem a aplicação da multa isolada;*

*– a multa em questão só seria aplicável a partir de 30/12/2003, data em que passou a vigorar a Lei nº 10.833, de 2003;*

*– o objetivo da cominação de multa é penalizar quem obtiver proveito fraudulento, não podendo ser aplicada aos contribuintes de boa-fé, como é o caso presente;*

*– não se enquadraria no inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, porque nas novas declarações de compensação há o acréscimo de correção monetária, juros e multa moratória;*

*– o caput do art. 18, da Lei nº 10.833/2003 só prevê a imposição de multa isolada nos casos de falsidade da declaração.*

A decisão de 1ª Instância julgou improcedente a impugnação. Quanto à alegação relativa ao parcelamento formalizado pela empresa, a decisão foi por não conhecer da matéria, sob o entendimento de que o processo adequado para a arguição seria o da compensação. Eis o parágrafo que rejeitou a apreciação em comento:

*Acontece que as Dcomp foram apreciadas em seu respectivo processo, e essa alegação de parcelamento deveria ter sido incluída em recurso contra o despacho decisório que considerou*

*não declaradas as compensações e não agora, na impugnação ao lançamento da multa isolada.*

*Portanto, é de desconhecer dessa matéria.*

Quanto às demais razões de defesa, a DRJ consignou histórico da normas legais que disciplinam as sanções por compensações indevidas, desde a MP 2.158-35/2001, passando pela edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (convertida na Lei nº 10.833, de 2003), quando deixou-se de lançar de ofício o tributo indevidamente compensado (que passou a ser exigido por meio da própria Dcomp ou da DCTF), e a multa tornou-se isolada. Segue até a posterior criação da compensação “não declarada”.

Tudo no sentido de afirmar a estruturação normativa válida da multa aplicada, concluindo nos seguintes termos: “Note-se, ainda, que a multa é aplicada em função da não homologação da compensação ou de esta ser considerada não declarada, independentemente de os débitos indevidamente virem ou não a ser posteriormente extintos.”

Em suas razões de recurso voluntário, o sujeito passivo afirma que a decisão *a quo* desconsiderou o parcelamento dos débitos.

Aponta a inconstitucionalidade da multa, por ferir a proporcionalidade e o direito de petição (reprimindo a formalização de pleito pela compensação).

Que o parcelamento formalizado em 08 de dezembro de 2004, anteriormente, portanto, à lavratura da autuação destes autos, deveria afastar a sanção.

Alega que leis posteriores à 10.833/2003 (11.051/2004 e 11.488/2007) deixaram de impor multa isolada em casos em que não restar imputada a fraude, o dolo. Invoca a retroação benigna disposta no artigo 106, I, do Código Tributário Nacional.

Requer o acolhimento do recurso para excluir a aplicação da multa isolada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Relator

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos previstos na norma processual, devendo ser conhecido e suas razões apreciadas nesta instância de julgamento.

**Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa**, por suposta lesão ao direito de petição, e à proporcionalidade, inscritos na Constituição Federal, nada há manifestar que caiba na competência deste E. Tribunal Administrativo, nos termos do Regimento e da Súmula CARF nº 2, que enuncia: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

De qualquer forma, pode-se asseverar que não é a petição, o pedido em si que é punido pela multa isolada, mas a compensação efetivamente operada, a qual, enquanto não submetida a análise (que pode não acontecer, configurando homologação tácita) e eventual indeferimento, “extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior

homologação”, nos termos do parágrafo 2º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96. Ou seja, não se trata de simples “petição”, mas de quitação declarada pelo sujeito passivo, sob as penas da lei.

**Há a informação de que a recorrente parcelou, em 08/12/2004, os débitos cuja compensação foi pleiteada** no processo nº 11080.004587/2008-65, sendo que as multas ora analisadas foram constituídas em Junho de 2008.

Como elemento de prova da alegação do contribuinte, tem-se a “Informação nº. 132/2008”, expedida pelo Setor de Compensação da DRF em Porto Alegre (fl. 123 dos autos em papel), que disse:

*Constatada a regularização dos débitos objeto da cobrança determinada no processo supra, através do parcelamento efetuado no processo 11065.002978/2004-18, e, não tendo V. Sa. se manifestado contra o não reconhecimento do direito - creditório e/ou não homologação das compensações, informo que o processo 11080.004587/2008-65 será arquivado por estar findo administrativamente.*

Ou seja, a recorrente “abandonou” a lide relativa ao antigo pleito de compensação, formalizando confissão irretratável e irrevogável dos débitos, e alcançando, nos termos do ofício supracitado, a “regularização dos débitos objeto da cobrança determinada” no processo de compensação.

Também é importante registrar que, como se verifica nas fls. 109 e seguintes, o demonstrativo do valor consolidado ilustra a composição do débito parcelado com multa de mora e juros.

Creio que, data vênica, a não apreciação da questão do parcelamento, na forma adotada pela decisão recorrida, não deve prevalecer.

Naquele processo de compensação, deixou de existir litígio a partir do momento em que o contribuinte formalizou o pedido de parcelamento. Aliás, é condição sem a qual o parcelamento não subsiste, essa desistência das insurgências que de qualquer forma possam interferir no débito. Formalmente, a empresa admitiu que aqueles débitos não seriam quitados pela compensação. E o ofício já mencionado apenas ratifica tal concepção, ao informar que o processo de compensação “será arquivado por estar findo administrativamente”.

Por outro lado, em junho de 2008, quando as multas ora analisadas foram opostas ao contribuinte, passou a vir à baila o argumento do parcelamento pretérito. Exatamente naquilo em que serviria para afastar a cominação da multa. Considero plenamente adequada a discussão das implicações entre os atos jurídicos da compensação, do parcelamento e da posterior autuação de multa isolada, nos presentes autos.

Cerca de quatro anos depois da formalização do parcelamento e do desfazimento dos pleitos por compensação, o Fisco lavrou auto de infração para cobrar a multa isolada do artigo 18 da Lei nº. 10.833/03.

O Despacho Decisório proferido nos autos do processo nº. 11080.004587/2008-65, que não homologou as compensações (e que encaminhou a imposição das multas isoladas), é de 23 de maio de 2008.

Embora a multa tenha a forma de constituição em ato administrativo “isolado”, apartado do feito em que o tributo não quitado pela compensação será exigido, não significa que a sanção decorra de outro elemento, que não seja o não cumprimento de obrigação tributária principal. Ela apenas conta com matriz legal específica, relativa à infração consistente em buscar a quitação do tributo por compensações expressamente vedadas pela lei.

A DRJ recorrida, ao discorrer sobre a evolução do sistema das compensações de tributos federais, aduz que com a MP nº. 135/2003, “deixou-se de lançar de ofício o tributo indevidamente compensado (que passou a ser exigido por meio da própria Dcomp ou da DCTF), e a multa tornou-se isolada, continuando a ter como base de cálculo as diferenças apuradas decorrentes de compensação”.

Assim é que o “isolamento” da multa de ofício por compensação não homologada relaciona-se mais com uma adaptação procedimental à novel dinâmica dos débitos não quitados, que a uma suposta desvinculação do “fato gerador” da sanção, do inadimplemento do tributo.

Diante da concepção acima exposta, resta aferir se o parcelamento formalizado afastaria a cominação da multa imposta pela anterior realização de compensação indevida.

Nestes autos, a recorrente confessou os débitos quando dos pleitos por compensação (novembro de 2003 a janeiro de 2004), mas a tentativa de “pagamento”, se deu por compensação expressamente vedada por lei (créditos da Eletrobrás adquiridos de terceiros). E o parcelamento foi firmado em dezembro de 2004.

Assim, quando das compensações, o “fato gerador” da multa de ofício em 75% foi plenamente caracterizado, e o evento posterior, parcelamento, não teve o condão de desconstituir sua incidência.

A infração punível com a multa de ofício se efetivou, quando o contribuinte formalizou compensações taxativamente rechaçadas pelo legislador. E, com tal pleito de pagamento, manteve os débitos “quitados” (sob condição resolutória da ulterior verificação pela Receita) por quase um ano, até que, ciente da improcedência da compensação formalizada, inseriu os débitos no parcelamento.

Poder-se-ia cogitar de algo assemelhado ao arrependimento eficaz, do Direito Penal, no caso em comento. No entanto, trata-se de instituto jurídico não albergado pelo Código Tributário Nacional.

O que mais se aproximaria desse enfoque, dentre os mecanismos de afastamento de sanções previstos no CTN, seria a denúncia espontânea. Mas, quanto à eficácia da adesão a parcelamento no sentido de afastar a imposição de multa, a Corte Superior firmou posição no RESP 1.102.577/DF, cuja ementa enuncia:

*TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPTIVO. ART. 543-C DO CPC.*

*1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.*

*2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito a regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/208 do STJ.*

Por força regimental, os julgadores do CARF devem observar as definições exaradas pelo STJ em recurso representativo de controvérsia.

**Além da alegação relativa ao parcelamento**, a recorrente aduz a retroatividade benigna de redações posteriores do artigo 18 da Lei nº. 10.833/03, que teriam deixado de sancionar as compensações antes sancionadas com a multa de 75%.

São vários os precedentes desta Corte Administrativa que realizaram o cotejo das alterações veiculadas pela Lei nº. 11.051/04, por sobre o texto da Lei nº. 10.833/03, concluindo pela subsunção à regra do artigo 106, II, do CTN, que tem os termos abaixo:

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

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

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

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

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

Vejamos como passou a ser redigido o dispositivo em comento, a partir da Lei nº. 11.051/04:

*"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.*

A multa no patamar de 75% somente retornou com a edição da Lei nº. 11.488/07. Antes disso, a legislação tributária impunha multa isolada apenas nos casos de falsidade de declaração, de conduta dolosa, em se tratando de compensação “não-homologada” (que não se confunde com a compensação “não-declarada”, que a sucedeu).

No caso dos presentes autos, não houve imputação de conduta criminosa, e a multa foi aplicada no percentual de 75%, sendo atingida pela retroação da redação normativa mais benéfica ao contribuinte.

De forma semelhante, diversos julgados das Turmas do CARF afirmaram a incidência da retroação prescrita no CTN, como ilustram, para exemplificação, os seguintes:

*COMPENSAÇÃO. INFRAÇÕES. E PENALIDADES. RETROATIVIDADE**BENIGNA.*

*Aplica-se a retroatividade benigna e cancela-se a aplicação de multa isolada lançada sob a égide da Lei 10.833/2003, em sua redação original, por compensação de débitos com créditos não tributários ou de terceiros quando tratar-se de compensação não homologada, por decisão da autoridade administrativa, isso porque referida multa a partir das inovações legislativas trazidas pela Lei n 11.051, de 2004, foi situada em outro contexto: o das compensações consideradas não-declaradas, a teor do §4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.*

*Acórdão 1401-001.163 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator Cons. Antonio Bezerra Neto*

*MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*O dispositivo legal que estabelecia a imposição de multa isolada em decorrência do indeferimento de compensação na hipótese em que não caracterizado o evidente intuito de fraude deixou de vigorar no período de vigência da Lei n. 11.051, de 2004.*

*Lançamento improcedente ante a aplicação do princípio da retroatividade benigna.*

*Acórdão 1102-000.823 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relator Antônio Carlos Guidoni Filho*

A tese arguida pela recorrente, que considero procedente, e que encontra suporte na jurisprudência deste E. Órgão Julgador, encontra subsunção nos elementos dos presentes autos.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para determinar o cancelamento das multas isoladas.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques

CÓPIA