



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12898.000122/2009-74  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.314 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 6 de agosto de 2019  
**Recorrente** PROL SOLUCOES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Diante de situações que não se comunicam, não se torna possível demonstrar a divergência entre as decisões recorrida e paradigma, restando não atendido requisito de admissibilidade de recurso especial previsto pelo art. 67, Anexo II do RICARF. Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial (e-fls. 435/446) interposto pela Contribuinte em face do Acórdão nº 1401-001.108 (e-fls. 408/418), da sessão de 4 de dezembro de 2013, proferido

pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIFERENÇAS. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA DCTF.

Correto o lançamento de ofício se a contribuinte não logra justificar as diferenças constatadas entre os valores de débitos informados em Dcomp não declarada e os informados em DCTF.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. CRÉDITOS NÃO ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

É devida a multa isolada nos casos em que a compensação for considerada não declarada.

Os presentes autos versam sobre débitos que foram informados em declarações de compensação que foram consideradas não declaradas pela Receita Federal. Tendo em vista que os débitos informados nas compensações eram superiores aos informados em DCTF, foram lavrados autos de infração relativos às diferenças apuradas. Foram também lavrados autos de infração relativos a multas isoladas, tendo como base de cálculo o valor do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%.

Foi apresentada impugnação pela Contribuinte (e-fls. 138/151 e 224/238), que foi julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I (e-fls. 309/337).

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 345/351). O Acórdão n.º 1401-001.108, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, negou-lhe provimento.

Foi interposto recurso especial pela Contribuinte. Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 606/609), ratificado por Despacho de Reexame (e-fls. 610/611), deu seguimento para a matéria “retroatividade benigna da multa isolada por compensação não declarada”.

Sobre a matéria conhecida pelo despacho de admissibilidade, pugna a Contribuinte pela redução do percentual da multa isolada de 75% para 50%, vez que os §§ 15 a 17 da Lei n.º 9.430, de 1996, estipulam que a redução da multa seria devida em duas hipóteses, quando o pedido de compensação fosse não homologado ou indevido (hipótese em que o crédito não seria passível de compensação). Aduz que o § 4º do art. 18, da Lei n.º 10.833, de 2003, fundamento jurídico da autuação, determinava a aplicação do percentual de 75% previsto no inc. I, art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996; contudo, com a conversão da MP n.º 472, de 2009, na Lei n.º 12.249, de 2010, foram incluídos os §§ 15, 16 e 17 ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, para determinar que, nos casos de compensações indevidas, caberia a aplicação de multa isolada de

50%. Assim, cabe a aplicação do CTN, art. 106, § 2º, alínea “c”, que trata da retroatividade benigna. Requer pelo provimento do recurso.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 613/620). Aduz que (1) a compensação com créditos não tributários já era punível com base na redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, por estar expressamente vedada pela legislação tributária (IN SRF nº 226/2002 e ADI SRF nº 17/2002). sendo aplicável a multa no percentual de 75%; (2) a Lei 11.051/04 criou a figura da compensação não-declarada, na qual se subsume a compensação com créditos não tributários (§ 12, II, “c”, do art. 74 da Lei nº 9.430/96), que foi punida com uma alíquota de 150%, e, assim, a compensação com créditos não tributários continuou a ser considerada infração, razão pela qual não há que se falar em retroatividade benigna, mantendo-se para o caso em tela a multa isolada; (3) sob a égide da Lei nº 11.116/05, a compensação não-declarada continuou sendo considerada como infração, com duas alíquotas possíveis, quais sejam: a) 150%, caso haja a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; b) 75% nos demais casos, e, sendo assim, restou mantida a exigência de multa isolada; (4) a Lei nº 11.488/07 não modificou a situação normativa da multa isolada aplicável nos casos de compensação não-declarada; (5) a redução na alíquota da multa isolada (de 75% para 50%) introduzida nos parágrafos 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, pelas Leis nº 12.249/10 e 13.097/2015, somente se aplica às compensações não homologadas; e (6) a compensação indevida que gerou a multa cobrada nestes autos classifica-se como “compensação não declarada”, a qual é punida com multa de 75%. Assim sendo, entende que não há que se falar em retroatividade benigna vez que o fato tratado nos autos sempre foi e continua sendo apenado com a multa isolada com percentual de 75%. Requer pelo não provimento do recurso especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

O recurso especial pretende devolver para discussão a matéria “retroatividade benigna da multa isolada por compensação não declarada”.

Não obstante o despacho de exame de admissibilidade ter dado seguimento ao assunto, entendo que não restou demonstrada a divergência na interpretação da legislação tributária, requisito específico de admissibilidade previsto no art. 67, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

O despacho de exame de admissibilidade, com base no § 7º do artigo do RICARF em debate, apreciou os dois primeiros paradigmas relativos à matéria:

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

Foram apreciados os acórdãos paradigmas n.º 1202-000.965 e 1802-001.379.

Os presentes autos tratam de compensação não declarada, referente a DCOMPs encaminhadas entre 07/10/2005 e 22/09/2006 (e-fl. 19), regida pela Lei n.º 10.833, de 29/12/2003, com alterações dadas pela Leis n.º 11.051, de 29/12/2004, e n.º 11.196, de 21/11/2005:

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 n.º 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 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 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996<sup>1</sup>. (vigência até a Lei n.º 11.196, de 21/11/2005)

---

<sup>1</sup> Art. 74 (...)

§ 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 pela art. 1º do Decreto-Lei no 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)

A partir da edição da MP n.º 449, de 03/12/2008:

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

§ 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: (vigência a partir da Lei nº 11.196, de 21/11/2005)

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

---

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

.....  
Art. 74 (...)

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

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; (Redação dada 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)

A partir da edição da MP nº 449, de 03/12/2008:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008, vigência até a Lei nº 13.670, de 30/05/2018)

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

A partir da edição da Lei nº 13.670, de 30/05/2018:

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (*Grifei*)

No caso em tela, foram consideradas **não declaradas** as compensações por trataram de créditos não administrados pela Receita Federal (alínea “e”, inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996). Assim, sendo compensação não declarada, aplicou-se a multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 (§ 4º no caso da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004, e no § 4º, inciso I, no caso da Lei n.º 11.196, de 21/11/2005).

No que concerne ao primeiro paradigma, 1202-000.965, apreciou situação dessemelhante à dos presentes autos, relativa à compensação considerada **não homologada**.

Transcrevo a ementa da decisão, na parte que interessa ao debate:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.  
RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

Ressalvado o caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, aplica-se, retroativamente, a multa de 50% sobre o valor do crédito objeto de **declaração de compensação não homologada**, por representar penalidade mais benigna. (*Grifei*)

Segue conclusão do voto:

Vê-se que a lei (§§ 15 e 17 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96) prevê a aplicação de multa isolada de 50% aos casos de não homologação de declaração de compensação, como é o caso dos autos.

Resta, nesse caso, atraída a incidência do art. 106 do CTN, que contempla a retroatividade benigna no caso de aplicação pretérita de lei quando o ato, não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (inciso II, alínea c). Deve, portanto, ser reduzida a penalidade ao patamar de 50%.

Observa-se que no paradigma discute-se a retroatividade benigna de compensação **não homologada**. No caso, se o § 17, do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 12.249, de 2010, ao dispor sobre a multa isolada de 50% para a compensação não homologada, poderia ser aplicada retroativamente para os casos em que a compensação não homologada era penalizada com multa isolada de 75%.

Diante de suportes fáticos que não se comunicam, tratando de incidências distintas (compensação não declarada x compensação não homologada), não há que se falar em divergência na interpretação da legislação tributária.

Sobre o segundo paradigma, n.º 1802-001.379, tampouco se presta para demonstrar a divergência.

Transcrevo ementa e excerto do voto:

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA  
COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO  
SUJEITO PASSIVO

Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada. Configura a existência de declaração de compensação os débitos informados em DCTF para extinção com rubricas informadas em pedido de compensação.

.....  
A capitulação da infração pela DRF, na parte que foi mantida pela DRJ diz respeito ao art. 18 da Lei n.º 10.833/03, com redação dada pela Lei n.º 11.196/05, a época vigente.

“Lei n.º 10.833/03:

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 de não homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos:

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

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

Assim entendo que a decisão da DRJ não merece qualquer reparo, de modo que voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário, mantendo a multa de ofício imputada

Segue ementa do voto da DRJ, ao tratar da questão:

#### MULTA ISOLADA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A utilização de créditos de natureza não tributária em compensação justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, **no percentual de 75%**; ficando a qualificação da multa restrita aos casos em que caracterizado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502, de 1964, o que não se confirmou no presente litígio. (*Grifei*)

Percebe-se que, apesar de no paradigma a situação ter sido de compensação **não declarada**, a decisão entendeu aplicável o percentual de 75% para a multa isolada, ou seja, não se falou em retroatividade benigna para imputação do percentual de 50%.

A decisão paradigma, nesse contexto, não se presta para demonstrar a divergência em relação à decisão recorrida. Na realidade, foram **convergentes** as decisões, ao aplicarem o percentual de 75% da multa isolada em razão de compensação não declarada.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Fl. 8 do Acórdão n.º 9101-004.314 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 12898.000122/2009-74