



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

**Processo n°** 14033.000023/2011-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-003.354 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2014  
**Matéria** MULTA-COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA  
**Recorrente** EXPRESSO RIACHO GRANDE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2007

MULTA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. NÃO APLICAÇÃO. PAGAMENTO OU PARCELAMENTO ANTES DA ANÁLISE DA DCOMP.

É inaplicável a multa por compensação considerada “não declarada” (na forma do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996), prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003, se, anteriormente à análise inicial da DCOMP pelo fisco, a empresa, exatamente em relação aos débitos a serem compensados, ingressou em programa de parcelamento ou promoveu o pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Luiz Rogério Sawaya Batista e Adriana Oliveira e Ribeiro.

## Relatório

Versa o presente processo sobre **Autos de Infração** (lavrados em 25/01/2011 - fls. 5 a 9, 11 a 15, e 17 a 21<sup>1</sup>) para exigência de multa isolada por compensação indevida, nos valores de R\$ 1.271.980,73, de R\$ 698.626,38, e de R\$ 50.883,63, com base no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelas Leis nº 11.051/2004, nº 11.196/2005 e nº 11.488/2007.

Narra-se nas autuações que o sujeito passivo efetuou compensação de débitos de COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP, e de multas da dívida ativa, mediante apresentação de DCOMP em formulário, conforme despacho decisório exarado no processo nº 10166.016075/2007-58, sendo que a base de cálculo para aplicação da multa é composta pelos valores compensados indevidamente. Do despacho decisório (fls. 22 a 26), extrai-se que se pretendia compensar débitos no total de R\$ 2.695.321,01 com crédito de processo judicial (nº 2001.35.00.006898-2 - 3ª Vara da Seção Judiciária de Goiás). E que por diversas razões a compensação deveria ser considerada como não declarada, ensejando o lançamento de ofício de multa isolada: (a) não utilização do programa PER/DCOMP, ou comprovação de impossibilidade de utilização; (b) débitos inscritos em dívida ativa em data anterior à formalização do processo; (c) utilização de crédito de terceiros, tendo em vista que o contribuinte não é parte no processo judicial; e (d) crédito relativo a títulos da dívida pública, com utilização vedada.

Cientificada das autuações, a empresa apresenta **impugnação** em 04/04/2011 (fls. 43 a 58), alegando, em síntese, que: (a) os débitos objeto da declaração de compensação foram objeto de parcelamento pela Lei nº 11.941/1009 antes de ocorrer a análise do pedido de compensação (despacho decisório datado de 04/10/2010, com ciência em 14/10/2010), sendo ainda objeto de pagamento, havendo em ambos os casos perda de objeto; (b) o fisco deveria considerar a compensação como “não formulada”, e não como “não declarada” (*error in procedendo*), tendo em vista que não foi utilizado o sistema PER/DCOMP; (c) é impossível efetivar a compensação de débitos mediante a formalização de processo físico de declaração de compensação, sendo o pedido ineficaz, e não tendo efetivamente havido compensação (não se podendo falar em multa sobre o “valor total do débito indevidamente compensado”); (d) é igualmente impossível compensar via programa PER/DCOMP débitos inscritos em dívida ativa; e (e) é ilegal a cobrança de multa de caráter confiscatório, como a aplicada, no patamar de 75%.

No **julgamento de primeira instância**, efetuado em 28/09/2012 (fls. 102 a 119), acorda-se, por maioria, pela improcedência da impugnação, destacando-se que: (a) nos casos de compensação considerada não declarada há previsão expressa de multa no § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003; (b) a simples inclusão de débitos em parcelamento não implica a desistência do pedido de compensação, que deveria ter sido solicitado formalmente; (c) a compensação via formulário não se constitui meio ineficaz, mas meio alternativo, em determinadas hipóteses; (d) a efetivação ou não da compensação é irrelevante para o deslinde da questão, pois o legislador elegeu como base de cálculo para a penalidade o montante dos débitos que o sujeito passivo intentou compensar por meio de procedimento irregular; (e) a vedação constitucional ao confisco se refere a tributos, e o julgador administrativo não tem competência para exame de constitucionalidade de ato normativo. Ao final da decisão consta

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

declaração de voto, com a opinião vencida, exclusivamente no que se refere ao tema do parcelamento, no sentido de que houve desistência tácita da compensação, em virtude do parcelamento.

Cientificada do resultado do julgamento em 24/10/2012 (cf. AR de fl. 123), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** em 23/11/2012 (fls. 124 a 156), basicamente reiterando os argumentos expostos em sede de impugnação, e acrescentando que: (a) o acórdão recorrido não enfrentou todos os argumentos da impugnação (v.g. o referente ao *error in procedendo*), cerceando o direito de defesa e agredindo o princípio do duplo grau de jurisdição; (b) a DRJ afirma majoritariamente que a empresa deveria ter desistido da compensação, mas expressa que a própria lei do parcelamento não prevê tal desistência, e, como esclarece o julgador vencido na DRJ, ocorreu desistência tácita; (c) não houve qualquer proveito financeiro ou patrimonial para a recorrente, sendo excessivo o apego do julgador de piso ao formalismo (necessidade de desistir da compensação); e (d) também o pagamento de parte dos débitos ocorreu espontaneamente, antes de qualquer ação fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Preliminarmente, há que se destacar que a DRJ efetivamente analisa os argumentos apresentados na impugnação, e justifica a ausência de manifestação expressa sobre a questão referente ao chamado *error in procedendo*, porque entende não ser o órgão julgador uma instância recursal em relação ao despacho decisório, por não ser a matéria objeto das autuações (assim, o julgador aprecia a multa aplicada a partir do despacho decisório, e não retrocedendo ao conteúdo dele). Ademais, não há ordem hierárquica ou de importância nos motivos que o despacho decisório elenca para considerar não declarada a compensação.

Veja-se que o art. 31 da Instrução Normativa nº 600/2005, como atesta a própria recorrente, que o transcreve, dispõe:

*“Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e **não declarada a compensação** quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 77, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento **ou para declarar compensação.**” (grifo nosso)*

A menção a “não formulação de pedido” se refere a restituição e a ressarcimento, enquanto a expressão “não declarada” se refere a compensação, que é o tema tratado no presente processo. Equivocada, assim, a argumentação da recorrente no sentido de ter havido o chamado *error in procedendo*. E foi absolutamente irrelevante (além de

justificado) o tratamento dado pelo julgador de piso ao tema, não havendo aí vestígio de cerceamento de defesa ou afronta ao contraditório ou ao duplo grau de jurisdição (o próprio despacho decisório trazia - fl. 26 - qual a forma recursal de discutir seu teor, forma que parece não ter sido adotada pela recorrente e não se confunde com o rito do Decreto nº 70.235/1972, sob o qual está sendo apreciada a multa aplicada nas autuações).

E há ainda outros motivos externados no despacho decisório que ensejam que se encare a compensação como “não declarada”, presentes expressamente no caso em análise e no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 12. **Será considerada não declarada** a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) **seja de terceiros**; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

c) **refira-se a título público**; ( Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004 )

d) *seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)*

(...)” (grifo nosso)

Assim, fartos os motivos e os fundamentos jurídicos para que a autoridade que proferiu o despacho decisório considerasse “não declarada” a compensação.

E para uma compensação considerada “não declarada” (na forma do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996), o art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 expressamente atribui uma penalidade:

“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 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 15 de junho de 2007)” (grifo nosso)

Diante da previsão e do dimensionamento da penalidade de forma expressa na lei, incabível a deliberação do julgador administrativo sobre ponderação, razoabilidade, ou adequação ao comando constitucional de vedação ao confisco (em que pese este se referir a tributo, e não a penalidade). Já está assentado nesta corte administrativa que é vedado ao julgador administrativo o afastamento de norma legal sob o argumento de inconstitucionalidade. A matéria é inclusive sumulada:

“**Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**”

Sobre a base de cálculo da multa (“*valor total do débito indevidamente compensado*”), também não se pode atribuir à lei sentido que a torne totalmente inaplicável, como pretende a recorrente. É certo que nas situações descritas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (compensação considerada “não declarada”), a compensação não será efetuada, e nunca haverá efetivamente um débito (devida ou indevidamente) “compensado”. E, como a multa prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 se aplica somente a tais situações, entender que haja necessidade de se efetivar a compensação torna o texto totalmente inaplicável (recorde-se que, de acordo com o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, só a compensação “declarada” extingue o crédito tributário sob condição resolutória de homologação).

É óbvio que o que buscou o legislador ao criar a multa foi evitar que as empresas se aproveitassem do mecanismo da compensação para “empurrar adiante” seus débitos tributários, enviando DCOMP em hipóteses que sabidamente a compensação não seria efetivada (o que só é piorado se a compensação for encaminhada injustificadamente em formulário, como no caso em análise, inviabilizando a análise massiva em sistema informatizado). Por isso não se pune o simples indeferimento da compensação pretendida, mas somente aquelas situações onde, de antemão, o postulante já tinha a plena certeza de que não a obteria.

Assim, ao afirmar que a compensação que ela própria registrou seria “ineficaz” porque enviada em meio inidôneo (ou objetivava débitos inscritos em dívida ativa, ou se referia a créditos de terceiros, ou ainda, tratava de títulos da dívida pública), e em desacordo com a legislação, a recorrente parece assumir que, ao registrar sua DCOMP, já sabia que não obteria resultado algum (afinal de contas, assim já estabelecia cristalinamente a legislação vigente).

Apesar do aqui exposto, que aponta no sentido de estar a empresa perfeitamente inserida no contexto que o legislador imaginou para a penalização, é de se destacar que antes de o fisco analisar a DCOMP apresentada, a recorrente alega ter saldado (em parte mediante pagamento, e em parte mediante parcelamento no bojo da Lei nº 11.941/1009) exatamente os débitos que seriam objeto da compensação, fazendo com que esta perdesse o objeto.

Sobre tal “perda de objeto”, manifesta-se a DRJ majoritariamente no sentido de que não existiu, visto que seria dever da empresa, ao efetuar o parcelamento, informar expressamente ao fisco que estava desistindo da compensação.

Incorreta a conclusão (como registra o voto dissidente), pois seria absolutamente irrazoável (para não dizer absurdo) que a empresa parcelasse ou pagasse um débito, e ainda assim pretendesse compensá-lo. Ora, se a empresa parcelou ou pagou, não faz sentido algum que prossiga tentando compensar o que já está parcelado ou pago.

E o parcelamento não foi solicitado ao Ministério da Agricultura, ou da Defesa, mas à própria Receita Federal, órgão que estava a analisar a compensação. Novamente irrazoável (para não dizer absurdo) exigir que a empresa comunique à Receita Federal que havia solicitado parcelamento justamente à própria Receita Federal.

Assim, apesar de se mostrar clara a intenção da empresa em apenas “rolar” sua dívida com o fisco por meio da compensação demandada, a quitação da dívida ou seu parcelamento antes da análise da declaração de compensação revelam espécie de

“arrependimento eficaz”, tendo a empresa encontrado outra maneira (agora regular e amparada por lei) para saldar a dívida tributária. E isso antes mesmo de que o fisco constatasse que a maneira anterior era irregular.

É incabível a aplicação da multa por compensação considerada “não declarada” (na forma do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996), prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003, se anteriormente à análise inicial da DCOMP pelo fisco a empresa, exatamente em relação aos débitos a serem compensados, ingressou em programa de parcelamento ou promoveu o pagamento.

A discussão (ou mesmo a informação) sobre o parcelamento (efetuado em 2009) sequer existe nas autuações, embora estas tenham sido lavradas em 2011. Ao que parece, efetivamente a autoridade autuante (que é a mesma que elaborou o parecer que embasa o despacho decisório em relação às compensações, proferido em 2010) não tinha conhecimento de que havia pedido de parcelamento ou pagamento dos débitos indicados nas compensações.

Deve ser destacado, por fim, que se, em sede de liquidação deste acórdão, a autoridade fiscal verificar ser improcedente a afirmação de que o pagamento e o parcelamento indicados sejam suficientes para saldar os débitos a serem compensados (afinal de contas tal correspondência não foi verificada pelo fisco em momento nenhum, neste processo), cabível se torna a multa tomando por base a quantia que persistir devida.

Por isso o provimento que aqui se dá ao recurso é parcial, pois a única argumentação de defesa que se acolhe neste voto é a relativa ao parcelamento/pagamento, e não se tem elementos conclusivos no processo para saber se os montantes pagos/parcelados são suficientes para saldar integralmente os débitos indicados na compensação (o que será verificado em fase de liquidação do acórdão).

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan