



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15169.000332/2014-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.390 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente TRANSPORTADORA GRANDE ABC LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa prevista no art. 18, da Lei nº 10.833/2003, nas hipóteses em que a compensação haja sido considerada não declarada por ter a autuada compensado crédito de terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº 05-21.615 - 5ª Turma da DRJ/CPS, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata o presente processo de multa de ofício isolada por compensação indevida mediante Declarações de Compensação - DCOMP, apontando créditos de terceiros, utilizado na quitação de valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e multas.

As DCOMPs que motivaram a exigência foram apreciadas pela DRF/São Bernardo do Campo, nos autos do processo administrativo nº 10923.000102/2006-71, dispondo-se o que segue (fls. 19/22):

O contribuinte acima identificado solicita compensação de débitos próprios com crédito de terceiros, formalizada por meio de Declarações de Compensações -DCOMP 's transmitidas em 20 de outubro de 2005, 24 de novembro de 2005 e 06 de junho de 2006.

Foi citado, pelo contribuinte em suas DCOMP's, um suposto direito creditório controlado no processo administrativo 13807.006828/2004-70, porém, consultas aos Sistemas de Informações da Secretaria da Receita Federal denota como interessado o terceiro P & P Porciúncula Participações Ltda, CNPJ 04.888.139/0001-74.

[...]

Obedecendo às normas legais na ementa discriminadas, verifica-se que, pelo fato de o contribuinte haver protocolizado este pedido por meio de DCOMP's transmitidas em 20 de outubro de 2005, 24 de novembro de 2005 e 06 de junho de 2006 é vedada a compensação de débitos com créditos de terceiros.

A pretensão do contribuinte não pode, portanto, se concretizar, por expressa vedação legal. Por conseguinte, deve ser considerada não declarada a compensação em tela, procedendo-se à cobrança de todos os créditos tributários que a interessada teria compensado por sua conta e risco, com base nos créditos alegados.

A consideração superior.

[...]

Com base na análise efetuada, determino, com fundamento no Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172 de 25/10/1966, art. 170, na Lei 9.430, de 27/12/1996, artigo 74, e na Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, art. 40, que seja considerada não declarada a compensação de débitos próprios com crédito de terceiros, formalizada por meio de Declarações de Compensações -DCOMP 's transmitidas em 20 de outubro de 2005, 24 de novembro de 2005 e 06 de junho de 2006.

[...]

Encaminhe-se o presente processo a SAPAC/DRF/SBC para que proceda ao lançamento da multa isolada, conforme previsto no art. 31, §§ 5º e 6º, da IN SRF nº 600, de 2005, e posteriormente, na ausência de recurso administrativo, ao Arquivo pelo prazo de 5 (cinco) anos.

A decisão foi assim ementada:

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. Formalizadas em 20 de outubro de 2005, 24 de novembro de 2005 e 06 de junho de 2006.

Lei 5.172, de 25/10/1966, artigo 170

Lei 9.430, de 27/12/1966, artigo 74

Instrução Normativa SRF nº 600/2005, artigo 40

Não cabe apreciação de compensação de débitos com créditos de terceiros, quando formalizado o pedido após 7 de abril de 2000. É considerada não declarada a compensação de débitos na hipótese em que o crédito oferecido seja de terceiros ou não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF

Compensação não declarada.

A carta cobrança dos débitos correspondentes foi emitida em 24/08/2006 e, às fls. 29/50 constam informações acerca da opção do contribuinte pelo Parcelamento em 120 meses, transmitida em 15/09/2006, seguindo-se cópias de pedido de pedido parcelamento apresentado em 14/09/2006 (fls. 51/71).

Em 10/01/2008 foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal de fls. 132/134, nos seguintes termos:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao RPF — Registro de Procedimento Fiscal — Revisão Interna em epígrafe, originário de representação fiscal lavrada pelo Seort/DRF/SBC, com proposição de constituição de multa isolada, em função de a contribuinte ter requerido a compensação de débitos através de perdcomp (Pedido de restituição-declaração de compensação), n.ºs. 22787.28614.201005.1.3.04-9220, 08264.58734. 241105.1.3.04-2286 e 03123.51910.060606.1.3.04-2579, com base em créditos de terceiros, cuja modalidade já estava vedada pela legislação tributária.

A contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, via postal, conforme o Aviso de Recebimento datado de 03/12/07, fls. 04.

Em cumprimento à intimação, a contribuinte apresentou os comprovantes de parcelamento protocolados, fls. 29 a 71.

De acordo com o Despacho Decisório nº 243/06 do Seort/DRF/SBC, (fls. 19 a 22), a declaração de compensação foi considerada não declarada. Nos termos do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, (texto acrescentado pela Lei nº 11.051/04) c/c com § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03, o sujeito passivo que se utilizar de créditos de terceiros para compensação de seus débitos tributários, está sujeito a multa isolada sobre o valor do débito indevidamente compensado.

Em razão do exposto acima, a multa isolada será aplicada sobre os débitos tributários indevidamente compensados, conforme demonstrativo abaixo:

[...]

RESUMO EM REAIS

<i>DCOMP</i>	<i>TRANSMITIDO EM</i>	<i>TOTAL DOS DÉBITOS COMPENSADOS</i>	<i>MULTA DE 75%</i>
<i>22787.28614.201005.1.3.04-9220</i>	<i>20/10/2005</i>	<i>3.645.052,70</i>	<i>2.733.789,53</i>
<i>08264.58734.241105.1.3.04-2286</i>	<i>24/11/2005</i>	<i>8.605.713,61</i>	<i>6.454.285,21</i>
<i>03123.51910.060606.1.3.04-2579</i>	<i>06/06/2006</i>	<i>1.700.836,68</i>	<i>1.275.627,51</i>
<i>TOTAIS</i>		<i>13.951.602,99</i>	<i>10.463.702,24</i>

A multa está sendo exigida através do Auto de Infração nº 10932.000003/2008-41, o qual é parte integrante deste Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

[...]

O crédito tributário formalizado no Auto de Infração totalizou R\$ 10.463.702,25 (fls. 136/140) e foi cientificado ao contribuinte, por via postal, em 16/01/2008.

Impugnando a referida exigência em peça apresentada em 14/02/2008 (fls. 144/158), seguida dos documentos de fls. 159/239, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, deduz as seguintes razões de fato e de direito:

• Consigna ser parte do processo administrativo nº 13807.006828/2004-70, conforme certidão em anexo, ressalta que ele encontra-se ainda em andamento, não tendo sido definitivamente julgado, e acrescenta:

Tomando conhecimento da Ação Fiscal, a recorrente apresentou imediatamente os comprovantes dos parcelamentos efetuados em decorrência da decisão de desistência das Dcomp's, documentos estes

formalizados na data de 11/09/2006, conforme verifica-se nos documentos em anexo.

Salienta-se que os débitos relacionados no presente auto de infração foram abrangidos pelo pedido de parcelamento excepcional (PAEX), requisitado em 15/09/2006, e a homologação recebida via AR em 07/08/2007, conforme pode-se constatar em anexo.

Independente da desistência das Dcomp's e da abrangência dos débitos pela homologação do pedido do PAEX, a Delegacia de São Bernardo prosseguiu na aplicação indevida da famigerada Multa Isolada, multa esta que não pode perdurar diante dos argumentos elencados a seguir.

Em preliminar, argúi a incompetência da autoridade que proferiu os despachos decisórios que julgaram a compensação não homologada, asseverando que a comprovação desta incompetência é de uma clareza solar, já que o processo principal está sob jurisdição de São Paulo/SP, e a própria Delegacia de São Paulo atesta sua competência para julgar o Pedido de Restituição e eventuais Declarações de Compensações que derivam desse processo de restituição, assim sendo a autoridade julgadora não obedeceu aos critérios e ditames' acerca da competência estabelecidos no Decreto 70.235/72, no seu artigo 24 e seguintes, lei 9.784/99, nos artigos lie seguintes, bem como no Artigo 41 e seguintes da IN 460/2004.

- Ressalta que não houve nem ao menos uma avocação formal por parte da Delegacia de São Bernardo do Campo, e acrescenta que o fato de estar jurisdicionado*à Agência de São Bernardo do Campo, não faz uma presunção de competência, muito antes pelo contrário, avocar de forma arbitrária e ilegal para si um processo de compensação que está atrelado a um de restituição sob JURISDIÇÃO DE SÃO PAULO (PROCESSO PRINCIPAL).*

- Entende que é no mínimo, incoerente, pois pode haver conflito de decisões, o que não se admite, razão pela qual não tem nenhum cabimento legal qualquer decisão proferida pois, admitamos, por hipótese, que a autoridade encarregada de julgar o processo de restituição (principal!!) profira parecer favorável e a restituição e as compensações procedentes, como fica a situação da contribuinte!*

- Reporta-se a ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, nos quais afirma-se a nulidade em decorrência da incompetência dos agentes que proferiram os atos, e junta informações do sistema COMPROT para demonstrar que o processo de restituição ENCONTRA-SE ATIVO.*

- Na sequência, argui também a nulidade do processo em razão dos pedidos de desistência transmitidos em 11/09/2006, antes, portanto, do Termo de Início de Ação Fiscal. Acrescenta que em 15/09/2006 formulou pedido de adesão ao PAEX e teve seu pedido homologado.*

- *Conclui, assim, que a presente ação fiscal já havia perdido seu objeto, sendo que a aplicação da penalidade é totalmente infundada, ilegal e abusiva, conforme ementa de acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, acerca do não cabimento da multa de ofício sobre débitos confessados no âmbito do PAES antes da lavratura de auto de infração. Destaca, ainda, que a sua adesão foi anterior, inclusive, ao início da ação fiscal.*

- *Argumenta, também, que sendo NULA as decisões que tentam impor ao contribuinte a aplicação indevida da multa isolada, conforme exposições supra, claro está que os pedidos de desistência das compensações ocorreram ao tempo certo, ou seja, antes do início de qualquer decisão administrativa, pois frisa-se, estas sequer produziram efeitos devido a NULIDADE por incompetência da Autoridade que as proferiu.*

- *Invoca o disposto no art. 10, § 7º da Medida Provisória nº 303/2006, asseverando que:*

Em agosto de 2006, a Recorrente ingressou com o pedido de parcelamento especial instituídos pela referida MP, incluindo todo o seu passivo fiscal perante a Receita Federal, inclusive os oriundos das compensações que foram alvo das multas, isoladas. A teor do dispositivo acima mencionado, o legislador abriu a possibilidade de renúncia as compensações pretendidas, mediante inclusão dos débitos que deixaram de ser compensados em decorrência do indeferimento efetuado pela autoridade competente, não tendo mais sentido a manutenção de multa isolada. A opção dada ao contribuinte para inclusão do débito corresponde a uma verdadeira reabertura dos prazos previstos na legislação tributária para que o mesmo renuncie à pretensão de compensar. Com a reabertura do prazo e com a opção exercida pela requerente, a compensação então efetuada perdeu validade, desde a sua origem, o que significa dizer que é como se não houvesse sido feita a compensação.

- *No mérito, assevera que ÉA DETENTORA DOS CRÉDITOS, portanto não se trata de crédito de terceiros, mas sim de crédito próprio, conforme ATESTADO DE PARTE INTEGRANTE emitido pelo DERAT - Delegacia da Receita Federal do Estado de São Paulo, sendo assim é necessário que os julgadores revejam o posicionamento a esse respeito. Entende que com tal atestado, está demonstrado não se tratar de créditos de terceiros, na medida em que a empresa compõe, COMO TITULAR, o feito, sendo integrante do mesmo em todos os seus termos.*

- *Questiona, também, a aplicação da multa isolada às compensações promovidas em 2005, na medida em que a Lei nº 11.196/2005 somente passou a surtir efeitos a partir de 2006. Até então, a penalidade apenas estava prevista para os casos em que constatada a existência de sonegação, fraude ou conluio, nos termos da Lei 11.051/2004.*

- *Menciona que, à época do encaminhamento dos pedidos, a maioria das multas isoladas que foram aplicadas buscavam a cobrança de 150% sobre o valor do débito, exatamente pelo fato de o então vigente inciso II do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2Q03, prever apenas a aplicação da multa qualificada. Reporta-se à disposição da IN SRF nº 534/2005, que possivelmente baseou-se no entendimento de que a multa isolada de 75% não havia sido revogada pela nova lei, o qual reputa insustentável, na medida em que as disposições anteriores do art. 18 foram totalmente substituídas. Demais disso, a Lei nº 11.196/2005 teria criado a hipótese de aplicação da multa não qualificada, o que força o entendimento de que não havia previsão para a aplicação da referida multa.*

» *Cita entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes acerca da penalidade aplicável na vigência da Lei nº 11.051/2004.*

- *Subsidiariamente, cogitando da alegação de ser o crédito não oriundo de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, destaca que a própria IN 460/2004, prevê, no seu artigo 15 a possibilidade de receita da União, mesmo não estando o mesmo a cargo da SRF, e mais, no artigo 18, VI da Lei nº 10.522/2002, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional está impedida de promover inscrição ou execução acerca do crédito utilizado nesta compensação (FNT), tal a certeza de sua exigibilidade por parte da empresa recorrente. Reporta-se à declaração de inconstitucionalidade de sua cobrança, mencionando sua natureza tributária, além de sua apreciação pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, no âmbito de sua competência residual.*

- *Destaca, também, a incidência de DUPLA PENALIDADE, na medida em que os débitos compensados foram consolidados no PAEX com multa de mora, e aqui é exigida multa de ofício isolada, circunstância que tem sido, reiteradamente, refutada por este Conselho.*

- *Ao final, pede o acolhimento das preliminares de nulidade, ou, subsidiariamente, a declaração de improcedência do lançamento, em razão da capitulação legal da multa aplicada, em respeito ao princípio da anterioridade, e dos demais argumentos que integram o feito. Protesta, ainda, pela produção de todos os meios de prova em lei admitidos, bem como, mediante requerimento fundamentado, apresentar esclarecimentos ou documentos.*

Do Acórdão de 1ª Instância

A **4ª Turma da DRJ/BSB**, por meio do Acórdão nº **0352.467**, julgou o lançamento procedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE.

COMPETÊNCIA. ATO DE NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. APRECIACÃO EM JULGAMENTO.

Embora as Delegacias de Julgamento não tenham competência para apreciar recurso contra atos de não-declaração, na medida em que este é pressuposto da aplicação da multa de ofício isolada, e o reconhecimento de sua eventual nulidade independeria de recurso do interessado, é possível a apreciação dos argumentos do impugnante, com vistas a definir o cabimento de representação à autoridade competente para revisão de ofício do ato questionado.

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. APRECIACÃO PELA UNIDADE QUE JURISDICIONA O DOMICÍLIO DO TITULAR DOS DÉBITOS. REGULARIDADE.

A compensação, mediante DCOMP, pressupõe a identidade entre o titular do crédito e o sujeito passivo dos débitos compensados, o que permite a sua inadmissibilidade pela Unidade que jurisdiciona o domicílio do titular dos débitos sempre que tal condição não for atendida, e dispensa a apreciação do crédito eventualmente detido por terceiro.

PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE CANCELAMENTO. ALEGAÇÃO DE CRÉDITO PRÓPRIO. PROVA DOCUMENTAL.

O contribuinte preclui do direito de apresentar documentos em momento outro que não o da impugnação, a menos que haja fundado motivo para tanto. E, se este for o caso, existe forma a observar.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006 COMPENSAÇÃO.

CRÉDITO DE TERCEIROS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível a compensação de suposto crédito de terceiros, com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido. A compensação, como modalidade de extinção do crédito tributário, somente pode ser admitida nos estritos termos que a lei a faculta, e rege-se pelas normas vigentes à época em que efetuada.

PEDIDO DE CANCELAMENTO FORMULADO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Não há prejuízo à exigência da multa isolada se o impugnante não logra demonstrar que pleiteou o cancelamento das DCOMP antes do procedimento administrativo que resultou em sua não-declaração.

MULTA ISOLADA. DISTINÇÃO ENTRE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA MORA.

A multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é penalidade nova, aplicável nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extintivo do crédito tributário. Assim, descabe cogitar de sua inaplicabilidade em face da consolidação dos débitos compensados em parcelamento com multa de mora.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS ANTERIOR À LEI nº 11.196/2005. Desconstituído o pressuposto normativo e legal de que todas as compensações sujeitas a não-declaração seriam, presumidamente, fraudulentas e sujeitas à multa isolada qualificada, correta é a aplicação retroativa da lei mais benéfica, com a consequente exigência da penalidade no percentual de 75%.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

Do Recurso Voluntário

Da Preliminar de Incompetência

A Recorrente alega, preliminarmente, incompetência da autoridade que proferiu os despachos decisórios que julgaram a compensação não homologada, *in verbis*:

A autoridade que proferiu os despachos decisórios que julgaram a compensação não homologada e que, por via de consequência, levou ao presente auto de infração, com a imputação contra a empresa recorrente a penalidade denominada de MULTA ISOLADA, é INCOMPETENTE para tal ato, e a comprovação desta incompetência é de uma clareza solar, já que o processo principal está sob jurisdição de São Paulo/SP, e a própria Delegacia de São Paulo atesta sua competência para julgar o Pedido de Restituição e eventuais Declarações de Compensações que derivam desse processo de restituição, assim

sendo a autoridade julgadora não obedeceu aos critérios e ditames acerca da competência estabelecidas no Decreto 70.235/72, no seu artigo 24 e seguintes, Lei 9.784/99, nos artigos 11 e seguintes, bem como no Artigo 4º e seguintes da IN 460/2004.

Dispõe a Lei 9.784/99, que trata a respeito das normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta, estabelece em seu artigo 11 e seguintes a questão da competência administrativa e sobre as situações que possibilitam a delegação e a avocação, vejamos:

[...]

Não houve, no caso em tela, nem ao menos uma avocação formal por parte da Delegacia de São Bernardo do Campo, já que a competência, nestes casos, é irrenunciável, a teor do que se depreende do artigo 11 e parágrafo 1º do artigo 14, ambos da Lei nº 9.784/99. Sendo seus atos, neste caso, as decisões nulas de pleno direito, de acordo com o que dispõe o artigo 59 do Decreto 70.235/72 :

[...]

Dessa forma, mesmo que a recorrente esteja sob a jurisdição da Agência de São Bernardo do Campo não faz uma presunção de competência, muito antes pelo contrário, avocar, de forma arbitrária e ilegal para si um processo de compensação que está atrelado a um de restituição sob JURISDIÇÃO DE SÃO PAULO (PROCESSO PRINCIPAL) sob o auspício de outra Autoridade é, no mínimo, incoerente, pois podem haver conflito de decisões, o que não se admita, razão pela qual, não tem nenhum cabimento legal qualquer decisão proferida pois, admitamos, por hipótese, que a autoridade encarregada de julgar o processo de restituição (principal II) profira parecer favorável e a restituição e as compensações sejam julgadas procedentes, . como fica a situação do contribuinte, ora recorrente, que está tendo contra si decisões proferidas por autoridade estranha ao processo principal, e, ainda pior, os argumentos lastreados nas decisões de São Bernardo do Campo não encontram nenhum amparo jurídico e fático, como já demonstrado.

Verifica-se pela regra geral que fixa tal competência em razão do domicílio do sujeito passivo que declarou a compensação, razão pela qual não há porque se cogitar de nulidade do ato praticado pelo Delegado da Receita Federal em São Bernardo do Campo, neste sentido o acórdão recorrido:

Todavia, do contexto normativo vigente desde antes da apresentação das DCOMP, é de se concluir que o Delegado da DRF de São Bernardo do Campo era competente para praticar o ato de não-declaração das DCOMP.

De fato, a compensação promovida a partir da vigência da Lei nº 10.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, é ato praticado

exclusivamente pela pessoa, física ou jurídica, que seja, ao mesmo tempo, titular dos créditos e sujeito passivo dos débitos compensados.

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)

[...]

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

1- previstas no § 3º deste artigo; (Incluído 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) [...]

Logo, não se cogita de qualquer pluralidade que pudesse suscitar dúvidas quanto à autoridade competente para prática do ato hábil a desconstituir a compensação pretendida. Deflui da própria lei que a autoridade competente é, regra geral, aquela que tem por dever acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, daquele sujeito passivo ou, excepcionalmente, do tributo ao qual se refere o crédito utilizado.

Neste sentido é que a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 expressa o entendimento de que a apreciação das compensações declaradas compete, regra geral, ao titular da Unidade que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo:

Art 47. A homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo à SRF será promovida pelo titular da DRF, da Derat ou da Deinf que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1- Tratando-se de compensação de crédito relativo a tributo ou contribuição incidentes sobre operação de comércio exterior, será competente para reconhecer o direito creditório do sujeito passivo, para fins do disposto no caput, a autoridade a que se refere o caput do art. 42.

§ 2º A homologação de compensação de crédito do IPI com débito relativo aos tributos e contribuições administrados pela SRF será promovida pelo titular da DRF ou da Derat que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do estabelecimento da pessoa jurídica que apurou referidos créditos.

§ 3º A homologação de compensação de crédito relativo ao ITR com débito relativo aos tributos e contribuições administrados pela SRF será promovida pelo titular da DRF, da Derat ou da Deinf em cuja jurisdição territorial estiver localizado o imóvel.

§ 4- O disposto no caput e nos §§ 1- e 2- aplica-se inclusive à compensação de débito relativo ao ITR.

§ 5º O Auditor-Fiscal da Receita Federal que, em procedimento de fiscalização, verificar que o sujeito passivo, mediante a entrega da Declaração de Compensação,

promoveu compensação indevida de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF deverá imediatamente representar à autoridade da SRF competente para homologar a compensação, a fim de que sejam adotadas as providências cabíveis.

A única exceção que cogita de pluralidade de interessados na compensação, é aquela veiculada no art. 71 da mesma Instrução Normativa, e que se reporta às circunstâncias excepcionais que permitiram a compensação de créditos de terceiros até 7 de abril de 2000:

Art. 40. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação a que se refere o caput não se aplica ao débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento a ele alternativo, bem como aos pedidos de compensação formalizados perante a SRF até 7 de abril de 2000.

[..]

Art. 71. Na hipótese do parágrafo único do art. 40, compete ao titular da DRF, da Derat ou da Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário da pessoa física ou jurídica que apurou o crédito para com a Fazenda Nacional decidir sobre a compensação.

Veja-se, inclusive, que, à época, o interessado na utilização do crédito em compensação sequer formulava pedido de compensação, consoante disposto na Instrução Normativa SRF nº 21/97, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73/97:

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

§ 1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas * vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

§ 4º Na hipótese do § 2º a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o §2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

O interessado na utilização do crédito - titular do débito -, somente comunicava a compensação pretendida. Ou seja, somente havia pedido a ser apreciado em relação ao titular do crédito. Daí a interpretação normativa de que a apreciação de tal compensação compete à Unidade que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário da pessoa física ou jurídica que apurou o crédito para com a Fazenda Nacional.

A partir de 7 de abril de 2000, aquele permissivo foi revogado pela Instrução Normativa SRF nº 41/2000:

Art. 1º É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação referida neste artigo não se aplica aos débitos consolidados no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal REFIS e do parcelamento alternativo instituídos pela Medida Provisória nº 2.004-5, de 11 de fevereiro de 2000, bem assim em relação aos pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal até o dia imediatamente anterior ao da entrada em vigor desta Instrução Normativa.

Ari. 2º Fica revogado o art. 15, caput e parágrafos, da Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997.

Em decorrência, a compensação pressupõe, desde então, a identidade entre o titular do crédito e o sujeito passivo dos débitos compensados, o que permite a inadmissibilidade da DCOMP sempre que tal condição não for atendida, e dispensa qualquer apreciação acerca da existência, suficiência e disponibilidade do crédito eventualmente devido por terceiro. Logo, não há qualquer incoerência em dissociar os litígios, pois ainda que decisão favorável venha a ser proferida em relação à restituição, haverá obstáculo legal à compensação deste crédito com débitos de terceiros.

Evidente, portanto, que a inadmissibilidade da compensação cabe, exclusivamente, à autoridade que tem por dever acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, do titular dos débitos compensados, competência esta que em algumas exceções é definida em razão do tributo ao qual se refere o crédito que este mesmo titular apresenta em compensação.

Assim, como nas DCOMP que motivaram a penalidade aqui questionada, não se verificou a apresentação de crédito do próprio titular dos débitos, que pudesse ensejar a análise por outra autoridade administrativa da RFB, observa-se a regra geral que fixa tal competência em razão do domicílio do sujeito passivo que declarou a compensação (fl. 245), razão pela qual não há porque se cogitar de nulidade do ato praticado pelo Delegado da Receita Federal em São Bernardo do Campo.

Ante o exposto, rejeita-se as alegações da recorrente quanto à incompetência do ato praticado pelo Delegado da Receita Federal em São Bernardo do Campo.

Do Mérito

A Recorrente defende que à época das apresentações das Declarações de Compensação não existia dispositivo legal que amparasse a aplicação da multa isolada ora combatida.

Sobre o tema compensação, o caput do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela MP nº 66/02, convertida em Lei nº 10.637, de 2002, prevê:

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.

O artigo acima transcrito ilustra perfeitamente que a autorização para compensar se aplica ao "sujeito passivo que apurar crédito", em que 'apurar' significa que o sujeito passivo deve obter crédito a partir da realização das atividades da empresa, como, por exemplo, aquele derivado de um recolhimento indevido, da apuração de um saldo credor em decorrência do princípio da não-cumulatividade, de um benefício fiscal concedido por lei ou de um direito obtido judicialmente. Portanto, a partir da MP nº 66/02, afastou-se a possibilidade de compensações com créditos adquiridos de terceiros.

Desta forma, as instruções normativas, normas complementares, não criam nenhuma vedação à créditos que possam ser compensados com débitos do sujeito passivo, mas apenas regulamenta a Lei que determinou a impossibilidade de compensação de débitos com créditos adquiridos de terceiros, portanto, sem razão o Recorrente.

Correta, pois, a aplicação da multa prevista no art. 18, da Lei nº 10.833/03, já que o Contribuinte apresentou, entre março e julho de 2004, Declarações de Compensação visando compensar débitos próprios com créditos anteriormente adquiridos de terceiros em clara desobediência ao caput do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela MP nº 66/02.

Assim, entendo correta a posição da DRJ de origem, motivo pelo qual mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, os quais adoto nos exatos termos abaixo reproduzidos, o que faço na forma prevista pelo artigo 50, § 1º da Lei nº 9.784/99:

Ocorre que a multa isolada de, no mínimo, 75%, sempre esteve prevista desde outubro de 2003. Para maior clareza, novamente reproduz-se o disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003:

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.

Como se vê, o caput previa a aplicação de multa isolada se a compensação for indevida em razão de o crédito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, caso dos créditos de terceiros, como já visto. Na sequência, o § 2º definia que o cálculo da multa se faria nos mesmos percentuais previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que assim dispunha:

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.

[...]

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Ocorre que, à época, a Instrução Normativa SRF nº 226/2002, no art. 1º, inciso II c/c o seu § único (transcrito a seguir), já informava que a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tivesse por base, entre outros, créditos de terceiros ou título público, seria liminarmente indeferida, devendo ser observado o disposto no ADI SRF nº 17/2002, mais à frente abordado:

Art. 1º Será liminarmente indeferido: (...)

II- o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base:

- a) o "crédito-prêmio", referido no inciso I;
- b) título público;
- c) crédito de terceiros, cujo pedido ou declaração tenha sido protocolizado a partir de 10 de abril de 2000.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, deverá ser observado o disposto no ADI SRF nº 17, de 3 de outubro de 2002.

E o referido Ato Declaratório Interpretativo assim dispunha:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

- I - de natureza não-tributária;
- II- inexistente de fato;
- III- não passível de compensação por expressa disposição de lei;
- IV- baseado em documentação falsa

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.

Assim, a determinação desde aquela época era de que fosse aplicada a multa de ofício de 150% (ou 225%, conforme o caso) se a compensação indevida se reportasse, dentre outros, a créditos de terceiros. Esta a razão do que consignado na impugnação, quanto ao fato de que à época do encaminhamento dos pedidos, a maioria das multas isoladas que foram aplicadas buscavam a cobrança de 150% sobre o valor do débito.

No mesmo sentido, com a Lei nº 11.051/2004, o art. 18 passou a ser assim redigido:

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.

Esta alteração somente se fez necessária em razão do novo procedimento que se impôs às compensações envolvendo, dentre outros, créditos de terceiros:

Art. 74

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: [...]

II - 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.

§13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.

Como se vê, a multa isolada continuou prevista para a hipótese de não-declaração de compensação com crédito de terceiros (art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 c/c art. 74, § 12, II, "a" da Lei nº 9.430/96), no percentual de 150% ou 225%, em razão da combinação do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com o § 2º do mesmo artigo.

Ocorre que a Instrução Normativa SRF n.º 534/2005 evidenciou mudança de entendimento da Administração Tributária acerca da aplicação da multa de ofício isolada, ao também admitir a aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos casos de compensação com créditos de terceiros, dentre outros:

Art. 31

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: / - previstas no § 3º do art. 26; II - 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 SRF.

[...]

§4º Verificada a situação mencionada no caput e no § 1º em relação a parte dos débitos informados na Declaração de Compensação, somente a esses será dado o tratamento previsto neste artigo."

§ 5º Nas hipóteses do inciso II do § 1º, será aplicada multa isolada nos percentuais previstos nos incisos I ou II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (negrejou-se)

Logo, a IN SRF nº 534/2005 veio desconstituir as interpretações anteriores de presunção de fraude, e não restabelecer a multa de 75% supostamente revogada pela Lei nº 11.051/2004, como alega o impugnante.

Ao se cogitar da aplicação da multa de 75% nestes casos, foi expurgada a presunção de fraude até então existente, exigindo-se, para aplicação da multa de 150%, prova do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Na sequência, a Lei nº 11.196/2005 transportou este entendimento para o art. 18, da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

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

(...)

§ 4a. 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, 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.

§ 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."

Logo, não há se falar aqui de aplicação de lei posterior à infração praticada, mas sim de retroatividade benigna da legislação que fixou penalidade mais branda àquela infração. Desconstituí do o pressuposto normativo e legal de que todas as compensações sujeitas a não-declaração seriam, presumidamente, fraudulentas e sujeitas à multa isolada qualificada, correta é a aplicação retroativa da lei mais benéfica, com a consequente exigência da penalidade no percentual de 75%, se ausentes as circunstâncias que motivam a aplicação da multa no percentual de 150%.

Desta forma, a compensação prevista pelo caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a partir da alteração trazida pela Medida Provisória nº 66/2002, se restringe à compensação de débitos do contribuinte com seus próprios créditos e, uma vez realizadas compensações com créditos de terceiros no período de maio a julho de 2004, estas devem ser consideradas indevidas (não declaradas) e adequada a aplicação da multa isolada. Portanto, está correta a decisão recorrida, imperando que seja negado provimento ao recurso.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias