



Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15504.720419/2011-49
ACÓRDÃO	3402-011.761 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de abril de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DPO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 20/10/2004 a 29/07/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 18, § 4º, DA LEI Nº 10.833/2003. DECADÊNCIA. FATO GERADOR.

Nos termos do art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, uma vez que não se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação a que se refere o art. 150, 4º, do mesmo diploma legal.

Nos casos de compensação indevida, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial para lançamento da multa isolada prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, é a data de transmissão da Declaração de Compensação, e não a data da ciência do contribuinte do despacho decisório que considerou a compensação não declarada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência do crédito tributário.

Sala de Sessões, em 15 de abril de 2024.

Assinado Digitalmente

DOCUMENTO VALIDADO

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Ribeirão Preto (DRJ-RPO):

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte em epígrafe, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB da DRF/Belo Horizonte, para exigir a multa isolada no valor de R\$752.210,52.

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

**MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA (ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03).
COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO**

O sujeito passivo efetuou compensação através de formulários de declarações de compensação nos processos nºs 10410.002002/2005-88, 10410.003312/2005-10 e 10410.002026/2005-37, relativo aos anos-calendário 2004 e 2005.

(...)

Valor do débito indevidamente compensado: R\$1.002.947,36.

Multa Isolada (75%): R\$752.210,52

Enquadramento Legal: art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004 e 11.196, de 2005.

A contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 06/07/2011, conforme Aviso de Recebimento de fl. 322, e em 05/08/2011 apresentou a Impugnação de fls. 324/330, acompanhada dos documentos de fls. 331/394, para alegar, resumidamente, o quanto segue:

Informa que apresentou declarações de compensação formalizadas nos processos administrativos nºs 10410.003312/2005-10, 10410.002026/2005-37 e 10410.002002/2005-88, contudo a DRF/Maceió entendeu que as compensações eram indevidas.

Sustenta que não é cabível a aplicação da multa isolada, pois todos os valores objeto das declarações de compensação não homologadas foram incluídas no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, os valores já foram consolidados e o pagamento das parcelas vem sendo efetuado regularmente, conforme documentos comprobatórios em anexo.

A inclusão dos débitos em processo de parcelamento ocasiona a suspensão da exigibilidade, nos moldes do art. 151, VI do Código Tributário Nacional - CTN, até porque o lançamento de ofício se deu após a adesão ao parcelamento.

Esclarece, ainda, que os débitos oriundos das declarações de compensação são objeto de cobrança nos autos da Execução Fiscal nº 0188.09.087218-8, em curso na 2ª Vara Cível de Nova Lima/MG. Mas, o processo de execução foi suspenso após haver apresentado petição informando a adesão ao parcelamento.

Nota que não há previsão legal na Lei nº 11.941, de 2009, ou na sua regulamentação, da possibilidade de cobrança posterior de outras penalidades após a consolidação dos débitos incluídos no parcelamento.

Assim, uma vez que os débitos já foram confessados e estão sendo pagos regularmente, não há que se falar em cobrança de multa, razão pela qual não merece prosperar a presente autuação fiscal.

Requer, então, o provimento da impugnação, para que seja cancelada a multa isolada ou, alternativamente, para que seja reduzida a multa para 20%, nos moldes do art. 1º, § 3º, V, da Lei nº 11.941, de 2009, para que possa incluí-la no parcelamento, em 180 prestações.

É o relatório.

A 5ª Turma da DRJ-RPO, em sessão datada de 27/06/2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação. Foi exarado o Acórdão nº 14-86.850, às fls. 398/403, com a seguinte Ementa:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. EFEITOS.

De acordo com a legislação vigente, nos casos de compensação considerada não declarada, é cabível o lançamento de multa isolada, no percentual de 75%, sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

MULTA ISOLADA. PEDIDO DE PARCELAMENTO OU PAGAMENTO DO DÉBITO INDEVIDAMENTE COMPENSADO. EFEITOS.

O pagamento ou o parcelamento do débito indevidamente compensado pelo sujeito passivo não elide o lançamento da multa isolada.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 31/10/2018** (conforme Edital nº 003192984, à fl. 410), **apresentou Recurso Voluntário em 29/11/2018,** às fls. 413/421.

Posteriormente, em 08/06/2022, o recorrente apresentou Petição para complementar o Recurso Voluntário interposto, trazendo a alegação de decadência do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade. O processo trata de multa isolada em razão da não-homologação de compensação referente a direito creditório de IPI devido à aquisições de insumos. Dada essa situação fática, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, após a interposição de Recurso Voluntário o recorrente protocolou petição, intempestivamente, na qual solicita a complementação daquele com uma preliminar de decadência. Tendo em vista se tratar de matéria de ordem pública, cognoscível em qualquer fase processual, inclusive de ofício, também conheço desta preliminar.

Consta dos autos que **o contribuinte foi cientificado do lançamento em 06/07/2011**, segundo atesta o Aviso de Recebimento – AR anexado às fls. 322/323. Ao analisar o Auto de Infração, fl. 06, observo que **o Auditor-Fiscal considerou a data de 30/09/2006 como sendo a de ocorrência do fato gerador da multa isolada**. Uma vez que o art. 173, inciso I, da Lei nº 5172/66 estabelece que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a decadência, à princípio, somente ocorreria em 31/12/2011, no entender da Autoridade Tributária.

O Auditor-Fiscal definiu a data de 30/09/2006 como sendo a de ocorrência do fato gerador da multa isolada a partir de uma consulta realizada ao setor denominado SAPAC, da DRF-Belo Horizonte, em razão da Representação objeto do processo administrativo nº 13609.000655/2006-84, cuja solução foi dada nos seguintes termos (fls. 59/61):

Senhor Chefe.

Trata o presente processo de análise de aplicabilidade, à situação nele descrita, fls. 01, 02 e 03, do art. 18, §4º, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com alteração da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, da Medida Provisória nº 252, de 15 de junho de 2005, e da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, no que se refere à multa isolada sobre os valores totais de débitos indevidamente compensados.

Em 14/04/2011 foi respondida a consulta elaborada pela chefia do SEORT em 15/03/2011 com nos seguintes termos:

O prazo decadencial para lançamento da multa isolada prevista nos §§ 6º e 7º do art. 39 da IN RFB nº 900/2008 (com base legal nos §§ 4º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003), inicia-se na data da ciência ao contribuinte do despacho decisório que considerou a compensação não declarada.

Entende-se caber razão à consulente.

A Lei nº 11.051/2004, além de instituir a figura da compensação não declarada (pela inclusão dos §§ 12, 13 e 14 ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996), também instituiu uma penalidade específica ao alterar o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a inclusão do § 4º a esse dispositivo, que passou na época a ter a seguinte redação:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

§ 4º **A multa** prevista no caput deste artigo também **será aplicada quando a compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi ainda posteriormente modificado – as Leis nº 11.196/2005 e nº 11.488/2007, chegando-se ao seguinte texto atual:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 (...)

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

Essa multa específica é a que está disciplinada nos §§ 6º e 7º do art. 39 da IN RFB nº 900/2008, com base legal nos §§ 4º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 anteriormente transcritos:

"Art. 39. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34.

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação ou não formulado o pedido de restituição, de ressarcimento ou reembolso quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 5º do art. 98, não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para declarar a compensação ou formular o pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso.

(...)

§ 6º **Será exigida multa isolada** sobre o valor total do débito **cuja compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso 1 do § 3º do art. 34, aplicando-se o percentual de:

I - 75% (setenta e cinco por cento); ou

II - 150% (cento e cinquenta por cento), quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

§ 7º As multas a que se referem os incisos I e II do § 6º passarão a ser de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos ou arquivos magnéticos.

§ 8º O lançamento de ofício da multa isolada de que tratam os §§ 6º e 7º será efetuado por AFRFB da unidade da RFB que considerou não declarada a compensação."

De acordo com o CTN, a "obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador" (art. 113, § 1º), sendo esse fato gerador "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência" (art. 114).

No caso presente, o fato gerador da multa isolada ocorre "quando a compensação for considerada não declarada" nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1976, o que somente se aperfeiçoa no momento da ciência ao contribuinte do despacho decisório que considerou a compensação não declarada.

Dessa forma, **deve-se concluir que o prazo decadencial** para lançamento da multa isolada prevista nos §§ 6º e 7º do art. 39 da IN RFB nº 900/2008 (com base legal nos § 4º e 5º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003), **inicia-se na data da ciência ao contribuinte do despacho decisório que considerou a compensação não declarada.**

Como a decisão do Delegado da Delegacia de Maceió cancelando as Declarações de Compensação foi datada de 13 de julho de 2006, observa-se que o período decadencial ainda não foi atingido.

Diante do exposto, proponho o encaminhamento deste processo ao SEFIS para as providências cabíveis.

De imediato observa-se o equívoco da análise efetuada pela SACAT. O art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, ao dispor que “A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada (...)”, está estabelecendo a hipótese de incidência da norma, apta a gerar a aplicação da multa, e não determinando o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Ou seja, fazendo uma interpretação gramatical da norma, não resta qualquer dúvida de que o sentido estabelecido é o de que “A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada **nas situações em que** a compensação for considerada não declarada”. A Autoridade Tributária, contudo, baseada nesta consulta, entendeu que o advérbio “quando”, denotaria uma noção de tempo, de momento de ocorrência do fato: “a multa (...) também será aplicada no momento em que a compensação for considerada não declarada”.

Essa interpretação não faz qualquer sentido gramatical. Inclusive no próprio texto consta a palavra “também”, a indicar que se trata de uma nova hipótese de incidência da multa; se o advérbio “quando” for interpretado como se estivesse definindo um termo inicial de contagem de prazo, a palavra “também” ficaria completamente sem sentido na frase.

A primeira hipótese de incidência da multa isolada está definida no *caput* do art. 18, quando determina a imposição de multa isolada “*em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração*”. No § 4º, é feita uma ampliação dos fatos aptos a gerar a imposição da multa, impondo sua aplicação também “*quando a compensação for considerada não declarada*” (o art. 74, § 12, da Lei nº 9.430/96, estabelece as hipóteses nas quais a compensação será considerada “não declarada”).

Nos casos de compensação indevida, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial para lançamento da multa isolada é a data de transmissão da Declaração de Compensação, e não a data da ciência do contribuinte do despacho decisório que considerou a compensação não declarada. Estabelecido esse momento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, os seguintes precedentes deste Conselho:

i) Acórdão nº 3001-002.455, Sessão de 14 de março de 2024:

EMENTA: MULTA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Se o lançamento poderia ter sido efetuado em 2012, a decadência se faz acontecer em 01/01/2018.

(...)

VOTO

(...)

Sendo assim, irretocável a decisão de piso ao tratar do assunto. Portanto, por concordar com a ratio decidendi consignada no aresto recorrido, peço vênia para, com fulcro no disposto no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99, reproduzir trechos do voto de lavra da I. Relator Celso Toshio Sakamoto:

Embora suscite a prescrição, a impugnante se refere, evidentemente, à decadência do direito de constituir o crédito tributário, no caso, a multa por compensação indevida. De qualquer forma, é equivocado o raciocínio por ela empregado. O prazo prescricional inicia-se a partir da constituição do crédito tributário; o decadencial, a partir da ocorrência do fato gerador.

Tratando-se de compensação indevida, a data do fato gerador não poderia ser outra senão a da compensação, ou seja, a data da transmissão da declaração de compensação (DCOMP). Seguem na tabela abaixo os dados relativos às compensações indevidamente declaradas:

(...)

O lançamento da multa por compensação indevida não condiz com as modalidades conhecidas como “lançamento por declaração” e “lançamento por homologação”. Sendo assim, amolda-se à regra geral do art. 173 do CTN, que estabelece:

(...)

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar de decadência.

ii) Acórdão nº 1401-005.834, Sessão de 13 de setembro de 2021:

EMENTA: MULTA ISOLADA INCIDENTE SOBRE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

(...)

*Não procede a tentativa de vincular os débitos objeto da compensação à multa isolada para efeito de verificação do prazo decadencial. **O fato gerador da multa isolada surge com a entrega da DCOMP.** Portanto, o prazo decadencial para a imposição da multa isolada deve ser contado a partir dessa data.*

iii) Acórdão nº 3402-007.779, Sessão de 20 de outubro de 2020:

EMENTA: MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. DECADÊNCIA.

*A contagem do prazo decadencial para lançamento de multa por compensação considerada não declarada é regida pelo disposto no art. 173, I do CTN, **iniciando-se a contagem do prazo pela data da entrega (transmissão) das declarações de compensação.***

Assim, o contribuinte tem razão quando afirma que **as declarações de compensação** canceladas pela DRF-Maceió **foram transmitidas nos dias 10.05.2005, 11.05.2005 e 02.08.2005** (conforme fls. 353/356 deste processo administrativo) e que, portanto, o marco temporal da contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2006, exercício imediatamente subsequente ao da transmissão destas declarações, donde conclui-se que as multas lançadas a partir de 01/01/2011 foram fulminadas pela decadência.

Pelo exposto, voto por acolher a preliminar de decadência do crédito tributário.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares