



## Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	<b>15504.720879/2011-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.417 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SOLUTION ASSESSORIA TRIBUTÁRIA LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

### **Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 13/07/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA.

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. No caso da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, essa possibilidade já surge com a simples entrega (transmissão) das declarações de compensação.

A contagem do prazo decadencial para lançamento de multa por compensação considerada não declarada é regida pelo disposto no art. 173, I, do CTN, uma vez que não se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação a que se refere o art. 150 do mesmo diploma legal.

A Lei nº 10.833/2003, sendo lei ordinária, jamais poderia tratar de decadência, seja estabelecendo o prazo para que esta ocorra ou definindo o seu termo inicial, pois a Constituição Federal determina, em seu art. 146, que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

### **ACÓRDÃO**

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

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o Conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini, substituído pelo Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel.

## RELATÓRIO

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

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado em 11/07/2011, auto de infração de fls. 2/7 em virtude de compensação considerada não declarada, exigindo-se-lhe a multa isolada de 75% no valor de R\$401.529,94 baseada no art. 18 da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004 e Lei n.º 11.196, de 2005, conforme enquadramento legal de fl. 5.

O contribuinte havia efetuado compensação com créditos da Cooperativa Agropecuária Industrial de Pindorama LTDA, que por sua vez havia obtido o direito creditório em decisão judicial não transitada em julgado. A empresa Solution Assessoria Tributária Ltda utilizou os créditos da Cooperativa Agropecuária Industrial de Pindorama para compensar débitos próprios de IRPJ e CSLL referentes a fatos geradores de 31/12/2004, 31/03/2005 e 30/06/2005. Porém, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região deferiu liminar em sede de ação cautelar incidental ajuizada pela Fazenda Nacional determinando a anulação de qualquer ato que importe em execução do acórdão até o trânsito em julgado, inclusive as compensações realizadas pelo contribuinte ou por terceiros, caso tenha havido repasse ou transferência de crédito com arrimo no acórdão recorrido.

A decisão foi cumprida e as compensações foram canceladas (consideradas não declaradas) conforme docs. de fls. 16 a 19, em 13/07/2006, data que foi utilizada para contagem do prazo decadencial para lançamento da multa isolada (auto de infração de 11/07/2011).

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 284/290, apresentando as seguintes alegações para pleitear o cancelamento da autuação:

1. A fiscalização adotou artigos que regulamentam a aplicação da multa isolada nos casos de não homologação de compensação devido à falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte. Contudo, trata-se de imposição inteiramente insubsistente. Isto porque, com a não homologação dessas compensações, a impugnante incluiu os débitos aqui tratados no parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941, de 2009.

2. A Lei 11.941, de 2009, permite que também a multa isolada possa ser objeto do programa.

3. A adesão ao parcelamento importa em confissão de dívida de caráter irrevogável e irretratável.

4. Tendo os débitos nos quais se fundam esta multa isolada sido incluídos no referido parcelamento estando assim com a exigibilidade suspensa, tal penalidade se revela absolutamente incabível. Note-se que não há previsão na lei nem em sua regulamentação quanto à possibilidade de cobrança posterior de outras penalidades após a consolidação dos débitos incluídos em tal parcelamento.

5. Desta forma, uma vez que os débitos já foram confessados e estão sendo pagos, não há que se falar em posterior cobrança da multa.

**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 14-86.833, às fls. 354/357, com a seguinte Ementa:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Enseja o lançamento de multa isolada a compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 1996.

MULTA ISOLADA EM CASO DE PARCELAMENTO DO DÉBITO PRINCIPAL.

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

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 04/10/2018** (conforme Edital nº 002578884, de 19/09/2018, à fl. 364), **apresentou Recurso Voluntário em 05/11/2018**, às fls. 368/376.

**Em 08/06/2022 o recorrente protocolou petição**, juntada às fls. 393/397, na qual pede que seja acolhida uma preliminar de decadência do direito ao lançamento da multa isolada, matéria de ordem pública que não é atingida pela preclusão, podendo ser conhecida de ofício a qualquer tempo pela autoridade julgadora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

O processo trata exclusivamente da aplicação de multa isolada quando a compensação for considerada não declarada, prevista no art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003.

Conforme relatado, após a interposição da 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 15/07/2011**, segundo atesta o Aviso de Recebimento – AR anexado à fl. 282. **Observo que o Auditor-Fiscal considerou a data de 13/07/2006 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 após 31/12/2011.

A Autoridade Tributária definiu a data de 13/07/2006 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, cuja solução foi dada nos seguintes termos (fls. 28/30):

*Senhor Chefe.*

*Trata o presente processo de análise de aplicabilidade, à situação nele descrita, fls. 01 e 02, 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 Leiº 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 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 H 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 el71 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; 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”).

Destaco que a Lei nº 10.833/2003, sendo lei ordinária, jamais poderia tratar de decadência, seja estabelecendo o prazo para que esta ocorra ou definindo o seu termo inicial, pois a Constituição Federal determina, em seu art. 146, que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária:

**Art. 146. Cabe à lei complementar:**

*I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;*

*II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;*

**III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:**

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

*b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**;*

*c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.*

*d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

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. 12, 14 e 23, respectivamente) 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 dar provimento ao Recurso Voluntário para acolher a preliminar de decadência do crédito tributário.

*(documento assinado digitalmente)*

Lázaro Antônio Souza Soares