



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15578.000010/2010-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.270 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2016
Matéria Multa - Compensação Indevida
Recorrente COMPANHIA ESPIRITO SANTENSE DE SANEAMENTO CESAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA. CRÉDITO NÃO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO POR EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

Sujeita-se à multa isolada de 75% o sujeito passivo que declara compensação com crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, assim entendido o crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado, por força do art. 170-A do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Demetrius Nichele Macei.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, e Paulo Mateus Ciccone.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/09/2016 por LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONCALVES, Assinado digitalmente em 06/09/2016 por LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONCALVES, Assinado digitalmente em 18/09/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata o presente processo de multa isolada aplicada à recorrente por força de compensação considerada como não-declarada.

Por bem retratar os fatos a que se refere o processo, reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida: (*in verbis*)

Trata-se de multa isolada no valor de R\$ 918.854,69 constituída em consequência de as compensações informada na PER/DCOMP 24075.06359.170407.1.3.02-1392 ter sido considerada não declarada.

Inicialmente a interessada transmitiu à RFB a supracitada PER/DCOMP e objetivando compensar com débitos próprios, crédito relativo a saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, ano-calendário 2002, no valor de R\$ 720.585,57.

A pretensão da Interessada foi negada pelo Despacho Decisório de fl. 139, sob a justificativa de que, em vez de saldo negativo, consta imposto a pagar, no valor de R\$ 1.667.748,83, na DIPJ relativa ao período do alegado crédito.

Ato contínuo apresentou Manifestação de Inconformidade contra o citado despacho decisório, julgado nulo pela 1ª Turma desta DRJ em 05/11/2009 (Acórdão às fls 160/164). Em sua manifestação de inconformidade, confessa que os créditos a que diz fazer jus teriam origem em ação judicial, ainda não transitada em julgado, por isso a anulação do despacho decisório.

Em 15 de janeiro de 2010 o Seort/DRF/VIT exarou o Parecer de nº 160 (fls. 165/172) que tomou como não-declarada a compensação sob os seguintes argumentos e fundamentação, em síntese:

- A Contribuinte pretende extinguir débitos de sua responsabilidade perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio de compensações com créditos que lhe teriam sido assegurados no âmbito da **Ação Ordinária nº 97.00110001**.*
- Destaque-se que a Empresa não informou na DCOMP 24075.06359.170407.1.3.02-1392 que o crédito era oriundo de ação judicial.*
- Contudo tal decisão ainda não transitou em julgado devendo ser trazido à baila Lei Complementar nº 104/2001, acrescentou o art. 170-A ao Código Tributário Nacional, cujo comando dispõe que **"é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão JUDICIAL"**.*
- A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, **sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos***

líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).

• Na situação em pauta, o trânsito em julgado da ação é elemento essencial para a existência da compensação. Logo, os dados transmitidos pela Cesan, por meio da utilização indevida do programa PER/DCOMP, como pretensas compensações devem ser tomadas por não-declaradas.

• Tais fatos impõem o lançamento da multa isolada, que, à época em que fora transmitida a PER/DCOMP nº 24075.06359.170407.1.3.02-1392 tem amparo no caput do art. 18, da Lei nº 10.833/03 c/c o art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Em decorrência do Parecer SEORT/DRF/VIT nº 160/2010 foi lavrado o auto de infração de fls 08/12 constituindo multa regulamentar no valor de R\$ 918.854,69 cuja descrição dos fatos menciona:

001 - MULTA ISOLADA COMPENSAÇÃO INDEVIDA COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO O sujeito passivo efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, conforme relatório de fiscalização, o qual é parte integrante do presente auto de infração.

O enquadramento legal é Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05 e pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/07 .

Cientificada em 07/04/2010 conforme AR às fls. 15 do volume II deste processo apresentou sua manifestação de inconformidade em 7/05/2010 (fls. 193/194, volume II).

A manifestação de inconformidade, que na íntegra encontra-se às fls.18/37 traz, em apertada síntese, o seguinte:

• não produzem efeitos jurídicos a não homologação, e outras decisões lesivas ao contribuinte, sendo depois de confirmadas por decisão de que não caiba mais recurso.

• Assim, não cabe aplicação de multa em razão de o pedido de compensação ter sido considerado como não declarado, se esta decisão ainda não está apta a produzir efeitos jurídicos. (Menciona e transcreve doutrina)

• Em 1º de março de 2001 foi proferida sentença julgando procedentes os pleitos autorais na ação ordinária com pedido de antecipação de tutela (documento 7), declarando a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora a apurar e recolher o Imposto de Renda incidente sobre o lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1995. A sentença foi mantida pelo Tribunal Regional Federal (documento 7).

• Em razão do êxito obtido, a CESAN buscou compensar o saldo de imposto de renda pago a maior com outros valores de impostos devidos, utilizando, para isso, o modelo de compensação instituído pela Lei nº 9.430/96, com o preenchimento da respectiva declaração de compensação, por meio do Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação PER/DCOMP. de número 24075.06359.170407.1.3.02-1392.

• Cabe dizer ainda que, não obstante a Lei Complementar nº 104/2001 tenha introduzido o art. 170-A no Código Tributário Nacional, prescrevendo que "É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão", tal regra não se aplica ao caso em tela, já que, por trazer restrições ao direito do contribuinte, não pode ser aplicada de forma retroativa.

• Perceba-se que o artigo referido (170-A) foi inserido no CTN em 2001, ou seja, depois do ingresso da ação judicial (1997) e do início da relação jurídico-tributária que garantiu o direito de compensação, razão pela qual não pode ser aplicado, sob pena de afronta direta ao princípio da irretroatividade das leis, dentre outros. (Transcreve ensinamentos de José Afonso da Silva e Celso Antônio Bandeira de Mello e súmula do STF)

• Ora, o direito à compensação exsurge no momento em que o contribuinte efetua um pagamento indevido. Assim, tendo o direito de compensar sido adquirido antes da alteração efetuada pela Lei complementar nº 104/2001, deve pela legislação anterior ser regulado. (cita ensinamentos e jurisprudência)

• Resta clara a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN (redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001) e da alínea "d" do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação dada pela Lei nº 11.051/2004) a compensação em tela.

Finaliza pedindo:

• Que seja acolhida a presente impugnação, admitindo-a em seu efeito suspensivo, com a conseqüente declaração de inexistência da obrigação do pagamento de multa;

• a produção de todos os meios de prova em direito admitidas e, em especial, documental e oral.

A decisão recorrida está assim ementada:

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. Considerada não declarada a compensação aplica-se a penalidade prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/04 e 11.196/05 e pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/07.

O recurso voluntário de e-fls. 411/490 apenas repisa as alegações da peça impugnatória, requerendo, ao seu final, provimento para afastar a imposição da multa isolada.

O processo foi inicialmente distribuído ao Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que, após analisá-lo, indicou ao colegiado a necessidade de proceder a sua juntada ao processo nº 10783.905665/2009-41 para que tramitassem em conjunto. Esse processo versa justamente sobre a compensação considerada não-declarada e que deu origem à cobrança da multa isolada de que estamos a tratar.

O colegiado, por unanimidade, resolveu, através da Resolução nº 1402-000.228, de 07 de novembro de 2013, determinar o encaminhamento dos autos à Delegacia da

Processo nº 15578.000010/2010-68
Acórdão n.º **1402-002.270**

S1-C4T2
Fl. 1.060

Receita Federal do Brasil em Vitória-ES, para que fosse juntado ao processo nº 10783.905665/2009-41, com vistas ao trâmite em conjunto.

A DRF/Vitória, através do despacho de e-fls. 1.053, informou que o processo nº 10783.905665/2009-41, *"trata de compensação não declarada, sujeita ao rito definido na Lei nº 9.784/99, recurso hierárquico, e já se encontrava encerrado e arquivado"*, razão pela qual juntou sua cópia aos presentes autos, devolvendo-os ao CARF para análise.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONÇALVES, Relator.

Conforme já bem assentado pelo Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, quando de sua análise preliminar, o recurso encontra-se previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Razões pela qual o recebo e dele tomo conhecimento.

Consta do Relatório que o presente processo trata da imposição de multa isolada aplicada em função de compensação considerada não declarada, tendo seu fundamento legal no art. 18 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelas Leis nº 11.051/04, 11.196/05 e pelo art. 18 da Medida Provisória nº 351/07.

A referida multa tem como origem a Declaração de Compensação - DCOMP nº 24075.06359.170407.1.3.02-1392, apreciada no âmbito do processo administrativo nº 10783.905665/2009-41, cujo trâmite encontra-se encerrado, conforme informação constante dos despachos de e-fls. 1.048 e 1.053. Consta, ainda, do despacho de e-fls. 1.048, que os débitos declarados na respectiva DCOMP, e não compensados, foram encaminhados à cobrança executiva em 28/05/2012, através do processo administrativo nº 10783.905697/2009-47.

Assim, a alegação da recorrente de que a multa não seria exigível enquanto a decisão relativa ao processo nº 10783.905665/2009-41 (afirmação de compensação não declarada) não estivesse apta a produzir efeitos jurídicos, não se sustenta, haja vista a verificação de que o referido processo teve seu trâmite finalizado, **com decisão desfavorável** à requerente, tendo, inclusive, os respectivos débitos, indevidamente compensados, sido encaminhados à cobrança executiva ainda em 2012.

As demais alegações da recorrente são dirigidas justamente ao objeto do processo nº 10783.905665/2009-41. Argui questões como a existência de decisão judicial que daria suporte ao crédito utilizado na compensação; irretroatividade do art. 170-A do Código Tributário Nacional, alegando que o mesmo não seria aplicável ao seu caso pois que inserido no ordenamento jurídico (em 2001) após a propositura da respectiva ação judicial (ingressada em 1997); e que o direito à compensação surgiria no momento do pagamento indevido, razão, também, para a irretroatividade do art. 170-A do CTN.

Conforme já vimos no Relatório, a DCOMP entregue pela requerente não indicava que o crédito a ser compensado tinha origem em uma decisão judicial. Mesmo porque, nesse caso, a requerente sequer conseguiria transmitir a declaração, haja vista que em casos tais, a legislação tributária exige uma autorização prévia da autoridade administrativa, através de processo específico, onde restaria evidenciada a certeza e a liquidez do crédito pleiteado na via judicial (*ex vi* do art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005).

Este fato só veio à lume após a não homologação da DCOMP, juntamente com a sua manifestação de inconformidade, o que resultou na anulação, pela DRJ, do

Despacho Decisório proferido pela DRF/Vitória (v. e-fls 537). Outro Despacho teve de ser proferido pela unidade de origem, desta feita para considerar como não-declarada a compensação (v. e-fls. 675/682), ao mesmo tempo em que determinou a lavratura de auto de infração para a exigência da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03, abaixo reproduzido:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º 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: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Já a Instrução Normativa SRF nº 600, vigente à época da transmissão da DCOMP, em seu art. 31, assentou, de forma expressa, que a compensação efetuada com crédito oriundo de decisão judicial não transitada em julgado deverá ser considerada como não-declarada:

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. 76, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - 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.

Assevera, ainda, a referida Instrução Normativa, em seu art 26, § 3º:

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

(...)

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

IX - o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional reconhecido por decisão judicial que ainda não tenha transitado em julgado;

Assim, claro está que a recorrente não observou a legislação de regência ao efetuar a compensação com crédito ainda ilíquido e incerto, posto que a decisão judicial que lhe aproveitava não era definitiva. Transgrediu a legislação e foi apenas conforme os

respectivos ditames legais. Sua conduta, ao que tudo indica deliberada, foi reprimida de acordo com a norma cogente, **não estando sujeita à convalidação por ulterior manifestação definitiva da via judicial.**

Já a alegação de que o art. 170-A, do CTN, não poderia ser aplicado ao seu caso específico, haja vista que foi inserido no ordenamento jurídico após a propositura da respectiva ação ordinária, também não merece guarida.

Vejamos o que diz o citado artigo:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Tal dispositivo, em verdade, não trouxe qualquer inovação na ordem jurídica. A compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Em assim sendo, a extinção somente se dará após o trânsito em julgado da decisão que vier a reconhecer a compensação. Além do mais, para se efetivar a compensação, carece ao crédito os requisitos da liquidez e da certeza. No caso deste último, por uma questão de lógica pura, é mister que ocorra o trânsito em julgado da decisão.

A jurisprudência pátria já se manifestou sobre o tema, assentando que o crédito pleiteado junto à Administração Tributária deve estar definitivamente constituído **à data da compensação efetivada pelo contribuinte**. Senão vejamos o excerto abaixo, da lavra do Ministro Teori Zavaski, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 488.992/MG:

4. Diante do quadro legislativo acima traçado, e atendendo à regra geral segundo a qual a lei aplicável à compensação é a vigente na data do encontro entre os débitos e créditos, resulta que (...) Sobrevieram, é certo, as modificações legislativas acima aludidas, relativas à abrangência e ao procedimento da compensação. Sobreveio também a Lei Complementar 104/2001, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial". Agregou-se, com isso, novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação. Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer de acordo com o regime previsto (...)

Portanto, as alegações da recorrente em relação ao art. 170-A do CTN são completamente descabidas. Referido dispositivo é perfeitamente aplicável ao caso concreto, além de reportar-se à data da apresentação da declaração de compensação, razão pela qual **perfeita a atuação fiscal a exigir a multa isolada em comento.**

Processo nº 15578.000010/2010-68
Acórdão n.º **1402-002.270**

S1-C4T2
Fl. 1.065

Aliado aos argumentos expostos acima, é certo que as questões que digam respeito ao crédito em si, não deveriam estar sendo discutidas neste processo, haja vista que já foram objeto de apreciação nos autos de nº 10783.905665/2009-41. E nesses autos, nada mais há para ser discutido, conforme já vimos anteriormente.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Em 10 de agosto de 2016

(assinado digitalmente)

LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONÇALVES – Relator