



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000162/2007-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.979 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2019
Recorrente EURATV A MULTIÍDIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DE TERCEIROS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada de 75% calculada sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada por se tratar de créditos de terceiros e não administrados pela RFB, encontra-se expressamente prevista na legislação que rege a matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir dos lançamentos o valor de R\$ 85.189,96, reduzindo-os ao montante de R\$ 719.085,98 (R\$ 804.275,94 - R\$ 85.189,96).

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente),

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/CPS em sessão de 25 de agosto de 2010 (fls. 187/205)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco, presentes nos AI abaixo reproduzidos (fls. 2/3 e 114/123):

001 - MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA		
COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO		
O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES - COMPENSAÇÃO INDEVIDA.		
Data	Valor	Multa Regulamentar
30/11/2004	R\$	428.508,89
31/12/2004	R\$	244.055,03
31/01/2005	R\$	16.457,12*
28/02/2005	R\$	30.690,30
ENQUADRAMENTO LEGAL		
Art. 18 da Lei nº 10.833/03;		
Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.		

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

001 - MULTA ISOLADA - COMPENSAÇÃO INDEVIDA	
COMPENSAÇÃO INDEVIDA EFETUADA EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO SUJEITO PASSIVO	
O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES - COMPENSAÇÃO INDEVIDA.	
Data	Valor Multa Regulamentar
30/11/2004	R\$ 64.360,70
31/12/2004	R\$ 10.092,58
31/01/2005	R\$ 3.891,08
28/02/2005	R\$ 5.151,27
ENQUADRAMENTO LEGAL	
Art. 18 da Lei nº 10.833/03;	
Art. 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.	

Referidos lançamentos derivam de compensação não homologada (crédito de terceiros), analisada e indeferida no Processo nº 16098.000044/2006-31, cujo DD foi acostado ao presente PA (fls. 98/108), abaixo reproduzido no que é pertinente ao deslinde do caso aqui tratado:

 Receita Federal		DRF/GUA/SE FL. N.º 966 Marcio Knöppel AFRFB - MAT. 66
Guarulhos		Delegacia da Receita Federal em
		Serviço de Orientação e Análise Tributária
PROCESSO N.º 16098.000044/2006-31 ✓	DESPACHO DECISÓRIO DRF/SEORT/GUA N.º 691/2006	
INTERESSADO EURATV A MULTIMÍDIA ✓	C. N. P. J. 01.223.901/0001-05 ✓	
DOMICÍLIO FISCAL RUA ALBERTO ROSSI, Nº219, CENTRO, POÁ ✓ CEP: 08561-620 ✓		
Assunto: Declarações de Compensação.		
Ementa: CRÉDITO DE TERCEIROS. Impossibilidade de utilização de crédito de terceiros para compensação com débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF.		
CRÉDITO RECLAMADO EM AÇÃO NÃO TRANSITADA EM JULGADO. – Somente poderá ser utilizado em processo de compensação o crédito reclamado em ação judicial que seja objeto de decisão favorável ao contribuinte transitada em julgado.		
Resultado da decisão: Não reconhecimento do direito creditório. Compensações consideradas não Declaradas		

Transcrevem-se, a seguir, excertos da manifestação da Autoridade Tributária que exarou o DD acima referido, naquilo que é pertinente a este Processo (destaques constam do original):

“O Interessado apresentou, no período de 11 de novembro de 2004 a 24 de fevereiro de 2005, as DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO representadas no quadro abaixo:

PER/DCOMP	VALOR DO CRÉDITO	VALOR TOT. DÉBITO	DATA TRANSMISSÃO
11948.24820.111104.1.3.57-4513	1.000.000,00	657.159,45	11/11/2004
02532.21044.151204.1.3.57-3125	1.000.000,00	72.196,81	15/12/2004
40775.85022.140105.1.3.57-0231	1.000.000,00	27.130,92	14/01/2005
42284.68750.240205.1.3.57-3973	1.000.000,00	47.788,76	24/02/2005

Essas DCOMPS foram baixadas para verificação manual da procedência dos créditos nelas arrolados.

Todas as Declarações de Compensação aqui tratadas identificam o crédito como “Outros Créditos - Oriundos de Ação Judicial”, procedente de uma ação de

compensação “com tributos de espécie diferentes”, relativa ao processo judicial n.º 200370000447770, que teria tramitado 2ª Vara Cível de Curitiba/PR, cujo trânsito em julgado teria se dado em 03 de fevereiro de 2003, conforme preenchimento dos PER/COMP(s) pelo contribuinte. O crédito é identificado como sendo de terceiros.

Em 30 de março de 2006, o Interessado foi cientificado que as Declarações de Compensação foram baixadas para tratamento manual, e intimado a apresentar cópia da inicial, sentença e acórdão do processo judicial mencionado nas Declarações de Compensação, e documentação comprobatória da regular representação da empresa (fl.55).

O contribuinte atendeu à Intimação às fls. 55 somente no dia 08 de junho de 2006, onde apresentou os seguintes documentos que passaram a fazer parte do processo:

(...)

Embora os declare como próprio, nas DCOMPs aqui tratadas, a titularidade original do crédito é de terceiros, que os pleiteiam judicialmente. Pela cópia da sentença (não transitada em julgado) referente ao Processo Judicial n.º 2003700004477, trazida em atendimento à intimação, pode-se verificar que quem são os titulares originais do discutido direito de crédito são Luiz Carlos Delorenzi, Patrick Correa Pereira, Tatiane Correa Pereira, Valdevino dos Santos, Jair Nogueira. É verdade que há uma petição pretendendo incluir o Interessado como assistente litisconsorcial, mas não há qualquer deferimento do Juiz do processo neste sentido.

Tais créditos não podem ser admitidos em compensação, ou mesmo serem objeto de restituição ou ressarcimento pela Secretaria da Receita Federal, conforme art. 40 da IN SRF N.º 460/04:

(...)

Assim, tendo o crédito sido apurado por terceiro, que não é quem detém o débito, há impedimento legal para que a compensação possa ser considerada declarada.

CRÉDITO RECLAMADO EM AÇÃO NÃO TRANSITADA EM JULGADO NÃO PODE SER UTILIZADO EM COMPENSAÇÕES COM DÉBITOS RELATIVOS A TRIBUTOS FEDERAIS.

De acordo com o artigo 74 da 9.430/1996, somente poderão ser utilizados em compensações com débitos relativos a tributos e contribuições federais, créditos apurados em processos judiciais com trânsito em julgado:

(...)

Tal dispositivo reflete mandamento do Código Tributário Nacional de igual sentido:

(...)

No dia 11 de novembro de 2004, a empresa Euratv A Multimídia Ltda. alegando possuir créditos decorrentes de ação judicial transitada em julgado entrega a primeira das DCOMPs para compensar seus supostos créditos com débitos referentes às contribuições administradas pela SRF. Em todos os Per/Dcomps, a empresa em questão afirma que o processo que deu origem a tais créditos havia transitado em

Julgado à data de 03 de fevereiro de 2003. Conforme documentos de fls. 104 a 110 constatou-se que para tal processo havia sido concedida tutela antecipada no dia 01 de abril de 2004. Apesar das Per/Dcomps terem sido transmitidas após a referida concessão, verifica-se que, à data da transmissão destas, não havia nenhuma decisão definitiva sobre a procedência de tais créditos. Além disso, foi também constatado que a empresa não participava e não participa como assistente litisconsorcial no processo, apesar de cópia do pedido de habilitação. (fl.111 a 114).

No dia 9 de agosto de 2005, o Juiz Federal Substituto da 2ª Vara Cível de Curitiba julgou improcedente a Ação, decretando a extinção do feito com julgamento de mérito. Já, no relato precedente a essa decisão, o Juiz noticiara a concessão de medida liminar em mandado de segurança contra a antecipação da tutela proferida por juiz incompetente. Recentemente, a decisão monocrática foi mantida pelo TRF da 4ª Região, conforme atesta o acórdão de fls. 141 a 147.

E Tal evento é digno de destaque porque mostra que, mesmo que o Interessado figurasse no pólo ativo da Ação (o que não ocorre), impossível seria considerar declaradas as compensações objeto das DCOMPs.

Em primeiro lugar, porque a tutela antecipada concedida foi superada pela liminar em mandado de segurança, pelo teor da sentença e pelo acórdão do TRF, esses dois últimos, inclusive, negando qualquer direito de crédito aos autores.

Em segundo, porque a ação ainda não transitou em julgado.

(...)

CONCLUSÃO

Em face do acima exposto, com base nas considerações retro, proponho o NÃO RECONHECIMENTO do direito creditório com valor formalizado no total de R\$ 4000.000,00 e que sejam consideradas NÃO DECLARADAS as compensações objeto das Declarações de Compensação tratadas neste processo. Ressalta-se que, nos termos do § 5º do art. 31 da IN SRF n.º 600 de 28 de dezembro de 2005, em tese, caberia a aplicação de multa isolada.

À consideração superior

(...)

De acordo.

Com base no parecer supra do Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, que aprovo, com fundamento na competência deferida em lei, NAO RECONHEÇO, seu direito creditório relativo a crédito enunciado nestes processos, e considero NAO DECLARADAS as compensações vinculadas a esse crédito, ora indeferido, conforme proposto nesta decisão que aprovo, por estar de acordo com a legislação aplicável.

Que se encaminhe o presente processo para o SEORT desta DRF, para os procedimentos decorrentes da presente decisão, inclusive ciência ao Interessado, observando que, em decorrência do disposto no parágrafo 2º, do artigo 31, da Instrução Normativa SRF N.º 600/2005, não é cabível a apresentação do recurso previsto no artigo 48, da mesma Instrução.

Determino, também, que seja comunicado à SAPAC/DRF-GUARULHOS o teor da presente decisão, instruído com a relação e cópia das DCOMP'S onde constam os débitos objeto de compensações consideradas não declaradas, para que lá seja feita avaliação do cabimento de abertura de procedimento fiscal contra o Interessado, particularmente em decorrência da previsão da multa mencionada no §5º, do art. 31, da IN SRF n.º 600/2005”.

Resumindo, o valor não homologado importou em R\$ 804.275,94, somatória dos PER/DCOMP abaixo reproduzidos (DD – fls. 99):

PER/DCOMP	VALOR DO CRÉDITO	VALOR TOT. DÉBITO	DATA TRANSMISSÃO
11948.24820.111104.1.3.57-4513	1.000.000,00	657.159,45	11/11/2004
02532.21044.151204.1.3.57-3125	1.000.000,00	72.196,81	15/12/2004
40775.85022.140105.1.3.57-0231	1.000.000,00	27.130,92	14/01/2005
42284.68750.240205.1.3.57-3973	1.000.000,00	47.788,76	24/02/2005

Ainda com relação ao Processo n.º 16098.000044/2006-31, que trata das compensações não homologadas, por se estar diante de suposto crédito de terceiros, o rito impugnatório não se submete ao PAF, devendo o interessado, caso não concorde com a decisão prolatada no DD, buscar amparo na Lei n.º 9.784/1999. Tal informação, além de constar da legislação pertinente, foi expressamente ressaltada pela Autoridade Tributária que aprovou a decisão (“*inclusive ciência ao Interessado, observando que, em decorrência do disposto no parágrafo 2º, do artigo 31, da Instrução Normativa SRF N.º 600/2005, não é cabível a apresentação do recurso previsto no artigo 48, da mesma Instrução*”).

Em face do decidido no Processo n.º 16098.000044/2006-31, a Fiscalização da DRF/Guarulhos/SP lavrou os autos de infração de multa isolada aqui apreciados, sustentando a acusação justamente na não homologação das compensações especificadas no referido PA, conforme Termo de Constatação de Irregularidades – Compensação Indevida TCI – (fls. 93/97, trechos abaixo reproduzidos:

“1. A presente ação fiscal decorreu do indeferimento dos pedidos de restituição e da não homologação de quatro declarações de compensação - PER/DCOMP's - relacionadas no Anexo I deste, conforme Despacho Decisório DRF/GUA/SEORT 691/06 integrante do processo 16098.000044/2006-31. Intimada a prestar esclarecimentos no prazo de 5 (cinco) dias úteis conforme intimação anexa (TI N.º 1/529.06, fl. 02), enviada ao contribuinte, foi dada-ciência em 11/01/2007, conforme atesta o aviso de recebimento postal juntado ao presente. O contribuinte apresentou defesa, protocolando sua manifestação em 31/01/2007, e juntou a seguinte documentação:

(...)

8. Assim, em conformidade com o DESPACHO DECISÓRIO 691/2006 prolatado pelo SEORT/DRF/GUA, que considerou não declaradas as compensações constantes do processo 16098.000044/2006-31, o contribuinte fica sujeito à aplicação de multa

isolada, prevista no § 5º, inciso I do art 31, da IN SRF n.º 600/2005 e no Art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

9. A apuração dos valores de multas isoladas encontra-se detalhada no Anexo I - DEMONSTRATIVO DOS DÉBITOS RELACIONADOS EM PER/DCOMP e no Anexo II - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS MULTAS ISOLADAS, os quais são partes integrantes deste Termo, juntamente com o DESPACHO DECISÓRIO DRF/SEORT/GUA N.º 691/2006.

10. Desta forma, o valor da Multa Isolada, no valor de RS 603.206,97, apurada na forma citada no Item anterior, será objeto de constituição de crédito tributário, mediante lavratura de Auto de Infração”.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 127/129), na qual aduziu (todos os destaques são do original):

“No **DESPACHO DECISÓRIO/DRF/SEORT/GUARULHOS n.º 691/2006**, de 30.08.06, foi declarada não homologada, compensações requeridas através de DCOMP, que formaram o processo administrativo n.º **16098.000044/2006-31** de 28/03/2006, este despacho continha varias incorreções, que não foram sanadas, e assim contendo tais vícios, foi encaminhado ao setor SAPAC/DRF - GUARULHOS, para que se apurasse o cabimento da multa de ofício, conforme ali se constata.

No decorrer da apuração do cabimento da multa de ofício, fomos intimados em duas oportunidades, isto é, em 11.01.2007 e 13.03.2007.

Nestas ocasiões, demonstramos exaustivamente os erros de fato cometidos neste procedimento, bem como argüimos a abusividade da “PENALIDADE” em processo de apuração.

Todavia, em 21.06.2007, através de termo de constatação de irregularidades - compensação de irregularidades - compensação indevida - Processo n.º 16095000162/2007-51, foi apurada e aplicada a multa isolada, no valor de RS 603.206,97 (Seiscentos e três mil, duzentos e seis Reais e vinte e sete centavos), que corresponde a 75% (Setenta e cinco por cento), sobre R\$ 804.275,94 (Oitocentos e quatro mil, duzentos e setenta e cinco Reais e noventa e quatro centavos).

Conforme já demonstramos em nossas impugnações, protocolizadas em 31.01.2007 e 30/03.2007, o valor correto do tributo a ser compensado seria **RS 719.085,98**.

Desta forma, a multa isolada, se cabível, seria **R\$ 539.314,48**.

DO DIREITO

É entendimento pacífico, que ao fisco somente é defeso cobrar o exato montante do tributo devido, bem como, é principio consagrado, que o acessório acompanha o principal (no caso: as multas); assim, toma-se ilegal e insubsistente cobrar multa sobre valor de tributo não devido, por outro lado, é importante salientar que a DCOMP considerada não declarada e ou homologada, não pode, por si só, ser considerada confissão de dívida, nos termos dos. §§ 12, 13 e 6º do art. 74 da Lei 9430, de 1996, somente em conjunto com o DCTF é que preencherá os requisitos para ser considerada dívida, nos moldes do Decreto - Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1994.

DO MÉRITO

*Consoante o Princípio Constitucional da “ISONOMIA”, a Lei não pode conceder tratamento específico, vantajoso ou desvantajoso, em atenção a traços e circunstâncias peculiarizadoras de um fato, evento e ou categoria de indivíduos, assim faz-se necessário equacionar os Despachos Decisórios de todas as Instâncias desta Secretaria da Receita Federal do Brasil por outro lado é impositiva a observância dos **art. 142 a 149 do CTN, para que o fisco arrecade aquilo que a Lei estabelece.***

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta impugnação:

a) Erro de fato; na apuração dos créditos

b) Imposição de multa a maior

c) Desconformidade de procedimentos

(...)

DO PEDIDO

*À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência **parcial; do lançamento**, requer que seja acolhida a presente Impugnação”.*

Subindo os autos à apreciação da 3ª Turma da DRJ/CPS, prolatou-se decisão julgando improcedente a impugnação ofertada, mantendo-se os lançamentos.

Fragmentos do voto condutor mostram a posição assumida pela Turmas Julgadora de 1ª Instância (Ac. DRJ – fls. 187/205):

“Apesar de afirmar ser parcial a impugnação, a contribuinte não identifica, dentre os débitos lançados e discriminados no Demonstrativo de Apuração de fls. 109/111 que integra o Auto de Infração, quais os montantes impugnados e quais aqueles com os quais concorda.

Isto porque, para identificar os alegados erros, reporta-se a impugnante a respostas a intimações apresentadas no curso do procedimento fiscal, constantes de fls. 05/11, 32/35 e 129/143, em que assevera que DARF recebidos para pagamento dos valores indevidamente compensados estariam incorretos, conforme resumido na tabela 1 a seguir:

(...)

Mas, como se vê da comparação das tabelas 1 e 2 acima, a impugnante indica apenas valores de DARF de cobrança em que estariam contemplados débitos informados incorretamente e os períodos em que teriam ocorrido os alegados erros, sendo que, de suas informações, sequer é possível identificar qual parcela de cada débito questionado, informado em DCOMP, seria objeto do

alegado erro de fato. Em conseqüência, inviável se torna identificar, no demonstrativo de apuração das multas isoladas (Anexo II do Auto de Infração, constante de fls. 109/ 111), quais as parcelas efetivamente questionadas.

Por outro lado, ao apontar erro de fato na apuração dos créditos e conseqüente imposição de multa a maior, a impugnante inicia sua defesa com a assertiva de que o Despacho Decisório da DRF Guarulhos, de n.º 691/2006 continha várias incorreções que não foram sanadas.

Neste aspecto, impõe-se observar, no que tange à referência ao Despacho Decisório objeto do processo administrativo 16098.000044/2006-31, que, nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 11.051/2004, os atos de não-declaração não são passíveis de discussão no âmbito das Delegacias de Julgamento e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Isto porque, o § 13 do referido dispositivo expressamente excepciona o cabimento de manifestação de inconformidade e recurso voluntário em tais circunstâncias:

(...)

Desta forma, inexistindo possibilidade de se discutir a matéria em questão no âmbito do contencioso administrativo especializado, restaria ao interessado dirigir seus questionamentos quanto à validade do ato de não-declaração das compensações diretamente à autoridade que o proferiu e àquela que lhe é superior, nos termos do contencioso administrativo geral, regido pela Lei n.º 9.784/99, a saber:

Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.

§ 2º Salvo exigência legal, a interposição de recurso administrativo independe de caução.

§ 3º Se o recorrente alegar que a decisão administrativa contraria enunciado da súmula vinculante, caberá à autoridade prolatora da decisão impugnada, se não a reconsiderar, explicitar, antes de encaminhar o recurso à autoridade superior, as razões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula, conforme o caso (acrescido pela Lei 11.417, de 19 de dezembro de 2006).

(...)

Art. 59. Salvo disposição legal específica, é de dez dias o prazo para interposição de recurso administrativo, contado a partir da ciência ou divulgação oficial da decisão recorrida.

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Contudo, a impugnante nada menciona quanto à existência deste recurso hierárquico. De outro lado, consulta aos sistemas informatizados da RFB evidencia que o processo administrativo n.º 16098.000044/2006-31, no qual foi proferido o ato de não-declaração, encontra-se na situação enviado à PFN em 10/10/2008 (pesquisa juntada às fls. 164).

(...)

Por outro lado, ainda que os questionamentos do contribuinte sejam apresentados sob alegação de ocorrência de erro de fato no preenchimento das DCOMP, cumpre observar que, além de não identificar, como visto acima, a parcela de cada débito em que teria ocorrido o alegado erro, também não trouxe prova documental alguma para comprovar suas alegações.

A impugnação é instruída com cópias das respostas a intimações no curso do procedimento, sem qualquer comprovação das alegações ali contidas.

Do mesmo modo, a fiscalização, ao referir-se às informações prestadas pelo contribuinte no curso do procedimento, relaciona em seu Termo de Verificação os documentos então apresentados e, entre eles, não se vislumbra documento algum neste sentido.

Observe-se, ainda, que, ao referir-se às incorreções alegadas, expõe a contribuinte, na informação dada à fiscalização, que “a dinâmica do tempo modificou alguns eventos, cuja desconsideração por parte da nobre equipe que elaborou o Despacho Decisório em tela, o invalidou em sua exigência”.

Ora, se os eventos que teriam suscitado a alteração dos valores dos débitos, por decorrerem, como alegado, da “dinâmica do tempo”, são posteriores a apresentação da declaração de compensação, não justificam eventual “erro de fato” no preenchimento da DCOMP e não constituem motivo suficiente para afastar a penalidade aqui exigida.

Ademais, ainda que alegados eventos fossem anteriores à apresentação das DCOMP, necessária seria a prova documental (a exemplo de elementos da escrituração) de que se refeririam a

mesma parcela do débito incluída na DCOMP, o que, como já mencionado, não consta dos autos.

Mesmo nessa circunstância, para invalidar os efeitos da DCOMP, deveria o interessado ter requerido seu cancelamento, enquanto dispunha de espontaneidade para tanto, na forma prevista pela Instrução Normativa SRF n.º 460/2004, vigente no período em que transmitidas as DCOMP:

(...)

E, porque nada fez até ser questionada administrativamente acerca das declarações vinculadas a crédito supostamente oriundo de ação judicial transitada em julgado, daí subsistindo os atos praticados para extinção do crédito tributário, restou caracterizada, no procedimento fiscal em questão, a compensação indevida com crédito de terceiro e decorrente de ação judicial sem decisão transitada em julgado - infração sujeita à multa isolada.

Assim, o argumento de ocorrência de erro de fato, a minguada de maiores esclarecimentos e das correspondentes provas documentais dos alegados erros, não é hábil a afastar parcela alguma do lançamento da multa de ofício.

(...)

No que tange à alegação de desconformidade de procedimentos, repute-se que a exigência de multa isolada decorre de compensações indevidas efetuadas pelo contribuinte por meio de DCOMP consideradas não declaradas, conforme Despacho Decisório exarado no âmbito da DRF, e tem fundamento no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, redigido na forma das Leis n.º 11.051/2004 e 11.196/2005:

(...)

O fato que motiva a aplicação da penalidade, por sua vez, está assim tratado no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelas Leis n.º 10.637/2002 e 11.051/2004:

(...)

Assim, a validade da exigência pressupõe a ocorrência de uma das hipóteses previstas no § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004. E, no presente caso, apontou o Despacho Decisório a compensação realizada com crédito de terceiros e, ainda, reclamado em ação judicial não transitada em julgado - circunstâncias contra as quais nada opôs expressamente a contribuinte na impugnação ao lançamento, pois, como visto, ela

própria apontou como parcial a impugnação e centrou sua defesa em aspectos da quantificação da multa decorrente de erro de fato na apuração dos créditos, imposição de multa a maior e desconformidade de procedimentos.

De todo modo, cabível consignar que o suposto direito creditório - além de ser decorrente de ação judicial que, conforme descrito na autuação, sequer continha decisão transitado em julgado, teve a antecipação de tutela superada por liminar em mandado de segurança, bem como pelo teor da sentença e pelo acórdão do TRF, estes dois últimos, inclusive, negando qualquer direito creditório aos autores -, ainda que viesse a ser judicialmente formado, não o seria em face da Impugnante. De fato, a ora Impugnante não figura na Ação Ordinária 2003.70.00.044777-0 nem como Autora nem como Assistente (pesquisas juntadas às fls. 165/177). Quanto à cessão de crédito refletida na cópia da Escritura de fls. 19, vê-se que o cedente ali indicado - Jair Nogueira - não é Autor da referida ação judicial, figurando apenas entre os Assistentes, e teria adquirido parte do crédito em discussão judicial também por cessão em 03/02/2003. Mas, de qualquer forma, a lavratura da escritura de cessão de crédito em favor da ora Impugnante, data de 07/07/2004, momento em que como se vê acima, estava expressamente vedada a compensação de créditos de terceiros.

Por outro lado, cabível acrescentar, ainda, que o crédito discutido judicialmente e objeto das cessões de direitos referem-se a obrigação ao portador da Eletrobrás, não correspondendo, portanto, a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, o que também é hipótese legal para que a compensação seja considerada não declarada.

Assim, dúvidas não remanescem acerca da existência de motivação para que a compensação fosse considerada não declarada, fato que justifica a aplicação da multa isolada.

(...)

E como nenhuma das alegações da defesa se mostrou hábil a afastar parcela alguma do lançamento, impõe-se a sua manutenção”.

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. '

ALEGAÇÃO DE ERRO DE FATO. AUSÊNCIA DE PROVA. Ausente prova de alegados erros de fato na informação ,dos débitos em DCOMP, injustificável a pretensão de reduzir a exigência de multa isolada.

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIROS E VINCULADO A PROCESSO JUDICIAL SEM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. Regular é a exigência de multa isolada em face de DCOMP consideradas não-declaradas, por veicularem crédito de terceiros e vinculado a processo judicial sem decisão transitada em julgado.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Cientificada do R. *decisum* em 15/09/2010 (fls. 209), a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 210/216), rebatendo o quanto firmado pela DRJ e, no mais, basicamente repisando o arguido na impugnação, inclusive eventual erro matemático no lançamento, conforme expresso no RV (fls. 214/215):

Bastaria uma simples consulta ao demonstrativo de débito, transcrito as paginas 1 e 2 da carta de cobrança SEORT/GUA 993/2006 para que fossem imediatamente visualizadas as diferenças apontadas (valores originais) abaixo discriminadas :	
CODIGO DE RECEITA 5856 :	
O1/2004	21.315,06
O2/2004	5.222,50
Diferença	26.537,56
CODIGO DE RECEITA 2172 :	
10/1999	6.569,30
11/1999	4.401,06
12/1999	4.224,84
01/2000	4.461,99
Diferença	19.657,19
CODIGO DE RECEITA 8109 :	
11/1999	953,56
12/1999	915,38
01/2000	1.450,15
05/2002	570,00
06/2002	600,00
Diferença	4.489,09

CODIGO DE RECEITA 6912 :	
06/2003	556,09
Diferença	556,09
Valor das diferenças nas datas de transmissão das DCOMP 85.189,96	
Valor correto da multa isolada (SE DEVIDA) R\$ 539.314,49	
Valor correto do debito a compensar R\$ 719.085,98	

Finaliza requerendo o provimento do pedido.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 15/09/2010 – fls. 209 – protocolização do RV em 06/10/2010 – fls. 210), a contribuinte está representada por uma de suas sócias (fls. 147/158) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Os lançamentos sustentam-se no artigo 18, da Lei n.º 10833/2003 e a penalidade no artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, referindo-se à multa isolada aplicada em decorrência de declaração de compensação não homologada (Processo n.º 16098.000044/2006-31) pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado (“crédito de terceiros”).

O que aqui se analisa, portanto, é cenário de “causa” e “efeito”, ou “motivação” e “consequência”.

Concretamente, a “causa” (compensação considerada não declarada) – Processo n.º 16098.000044/2006-31 - remete à “consequência”, no caso, os lançamentos de ofício de multa isolada presentes neste processo.

Relembrando, a recorrente transmitiu os PER/DCOMP n.ºs 11948.24820.111104.1.3.57-4513; 02532.21044.151204.1.3.57-3125; 40775.85022.140105.1.3.57-0231 e 42284.68750.240205.1.3.57-3973 visando compensar-se de débitos que possuía junto à Fazenda Pública com eventuais créditos de que disporia e que tinham as seguintes características:

1. eram fruto de ação judicial, à época da transmissão das DCOMP ainda não transitada em julgado Processo Judicial n.º 2003700004477);
2. tinha como titulares originais do discutido direito de crédito Luiz Carlos Delorenzi, Patrick Correa Pereira, Tatiane Correa Pereira, Valdevino dos Santos e Jair Nogueira;
3. há petição nos referidos autos pretendendo incluir a recorrente como assistente litisconsorcial, mas não há qualquer deferimento do Juiz do processo neste sentido;
4. o crédito buscado judicialmente referir-se-ia a obrigações ao portador da Eletrobrás, não correspondendo, portanto, a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal;

5. em 09 de agosto de 2005, o Juiz Federal Substituto da 2ª Vara Cível de Curitiba julgou improcedente a Ação, decretando a extinção do feito.com julgamento de mérito;
6. a decisão monocrática foi mantida pelo TRF da 4ª Região, conforme cópias das peças judiciais (fls. 169/186).

Resumindo, crédito de terceiros, não administrado pela Receita Federal e com decisão judicial adversa

Diante deste cenário, as compensações transmitidas em 11/11/04, 15/12/2004, 14/01/2005 e 24/02/2005 (cf. DCOMP acima referidas) foram tidas como “não declaradas”, a teor do DD DRF/SEORT/GUA N.º 691/2006 (PA n.º 16098.000044/2006-31), tema abrangido pela Lei n.º 9.430/1996, artigo 74, com sua redação original e alterações vigentes à época das transmissões dos pedidos (artigo. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelas Leis n.º 10.637/2002 e 11.051/2004):

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 n.º 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

b) refira-se a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

De se ver, a validade da exigência pressupõe a ocorrência de uma das hipóteses previstas no § 12 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pelas leis supervenientes. No presente caso, como apontado pelo Despacho Decisório, a compensação buscada afrontou nada menos que quatro dispositivos (alíneas) do § 12, do artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996 (e alterações), a saber:

- i) **“crédito” de terceiros (alínea “a”);**
- ii) **referente a título público (Eletrobrás – alínea “c”);**
- iii) **decorrente de decisão judicial não transitada em julgado (e desfavorável à contribuinte – alínea “d”); e**
- iv) **não se refere a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.**

Nesse hiato, bom lembrar, há Sumula deste Colegiado sobre o tema:

Súmula CARF n.º 24

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, surgida a “causa” (não homologação da compensação), a “consequência” foi inevitável, ou seja, a lavratura dos autos de infração para constituição, de ofício, do crédito tributário, tudo a teor do artigo 18, da Lei n.º 10.833/2003, com redação à época dos lançamentos, da Lei n.º 11.051/2004 e Lei n.º 11.488/2007, mas sem alteração de seu conteúdo:

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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. ([Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), aplicando-se o percentual previsto no [inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. ([Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007](#))

Como sabido, o percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 é de 75% conforme se depreende do texto legal:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Desse modo, irretocável o trabalho fiscal que impingiu a exigência de multa isolada presente nos AI (fls. 2/3 e 114/123).

Todavia, **embora não questionado pela recorrente**, como o processo administrativo-fiscal rege-se pela incessante busca da verdade material², penso que merece análise a evolução legislativa que trata da matéria até o seu limite³, tudo conforme pensamento esposado por Demetrius Nichele Macei⁴, que incisivamente pontua: “*na esfera administrativa (...), a segunda instância é tão atuante quanto a primeira, no que se refere à busca da verdade, admitindo provas e até em alguns casos a intervenção de terceiros na fase recursal para auxiliar na elucidação dos fatos*”.

Em outro dizer, desde sua edição, passando por diversas alterações, tanto a Lei nº 9430/1996 quanto a Lei nº 10.833/2003, tratando da imposição da penalidade aqui discutida, sofreram diversas alterações, não sendo poucos os que entendem, fruto da edição da Lei nº 12.249, de 2010, em conjunção com o artigo 106, II, do CTN, que a penalidade (pela retroatividade benigna) deveria ser reduzida ao percentual de 50%.

Tanto o tema é ainda polêmico (ainda que parecesse estar pacificado) que a matéria foi submetida, em grau de Recurso Especial, à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF que, em recentíssima decisão (sessão de 05 de junho de 2019) prolatou decisão – **por voto de qualidade – vencido o relator original - e com declaração de voto de Conselheiro da Fazenda que dava provimento parcial ao RE do contribuinte** – no sentido de que, nos casos como o aqui tratado (coincidentemente, obrigações da Eletrobrás), **não houve alteração legislativa nos dispositivos que tratam do tema**, mantendo-se, pois, a multa em 75% da compensação não homologada.

² **Hely Lopes Mirelles**: “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. *Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581.

³ **Lucia Valle Figueiredo**: “A verdade material é princípio específico do processo administrativo, como também o é do processo penal (princípio inquisitivo). A busca da verdade material é oposta ao princípio dispositivo, peculiar ao processo civil.” *Curso de Direito Administrativo*, São Paulo, Malheiros, 2001, 5ª edição, Pág. 424.

⁴ A Verdade Material no Direito Tributário – Malheiros –SP – 03-2013 – pg. 165 - o Autor é Professor de Direito Tributário e Conselheiro junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF – 1ª Seção.

Ou seja, seria inaplicável a retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, do Código.

Para melhor entendimento, peço vênia para transcrever e adotar, neste aspecto, excertos do voto vencedor, tomado por qualidade no Acórdão n.º 9101-004.225, da 1ª Turma da CSRF (sessão de 05/06/2019) relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

“O Conselheiro Relator restou vencido em seu entendimento de que a penalidade aqui exigida deveria ser cancelada. Decidiu a maioria qualificada do Colegiado que sua exigência encontra amparo legal.

Como bem exposto no acórdão recorrido, trata-se aqui de multa isolada por compensação indevida, aplicada em razão de Declarações de Compensação - DCOMP apresentadas em 04/11/2004, veiculando créditos de natureza não tributária, vinculados a títulos ao portador emitidos pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A - Eletrobrás. As DCOMP foram não homologadas em 16/03/2005, seguindo-se o lançamento das penalidades com fundamento no art. 18, §2º da Lei nº 10.833/2003, mediante aplicação do percentual de 75% sobre o valor dos débitos compensados. Referido lançamento foi cientificado à contribuinte em 12/02/2007.

A penalidade foi mantida no acórdão recorrido, sob os fundamentos abaixo extraídos do voto condutor da Conselheira Relatora Nara Cristina Takeda Taga:

[...]

Dando por encerrada a problemática atinente à inviabilidade de compensação de débitos tributários com créditos de obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás, passa-se a análise do cabimento da multa isolada.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 não admite a compensação com créditos de natureza não tributária. Por meio de Auto de Infração a DRF aplicou multa isolada no percentual de 75%, conforme legislação em vigor ao tempo do ajuizamento da ação (§2º, art. 18 da Lei nº 10.833/03). Posteriormente, a 3ª Turma da DRJ em Florianópolis ratificou o embasamento legal e, como se vê, as alterações legislativas posteriores mantiveram a penalidade em referência:

Art. 18, § 4º (redação dada pela Lei 11.196/05)

“§ 4º: Será também exigida multa isolada sobre o valor 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II – no inciso II do caput do art. 44 da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

“Art. 18, § 4º (com a redação dada pela Lei n.º 11.488/07):

“§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado no forma de seu § 1º, quando for o caso .”

O percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 é de 75% conforme se depreende do texto legal:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

“Ante o exposto, cabível a multa isolada cominada, à época, no § 2º do art. 18 da Lei. 10.833/03.

A recorrente, porém, argumenta que, como a nova redação dada pela Lei n.º 11.488/2007 ao art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, a penalidade em questão somente seria aplicável às DCOMP apresentadas com comprovada falsidade, impondo-se a retroatividade benigna da nova legislação em razão de a conduta em tela não ser mais passível de multa.

Ocorre que, apesar de à época da apresentação da DCOMP (4/11/2004), não existir previsão de sua não declaração por veicular crédito que se refira a título público, hipótese acrescida ao §12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 apenas com a edição da Lei n.º 11.051/2004, a conduta de apresentar DCOMP veiculando crédito de natureza não tributária já se sujeitava a multa desde a redação original da Lei n.º 10.833/2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 fosse indevida, dentre outras hipóteses, em razão de o crédito ser de natureza não tributária. Na seqüência, o §2º definia que o cálculo da multa se faria nos mesmos percentuais previstos no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, qual seja, 75% nos casos em que não evidenciada uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Já com a Lei n.º 11.051/2004, o referido dispositivo passou a estar assim redigido:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A alteração da redação se fez necessária em razão do novo procedimento que se impôs às compensações envolvendo, dentre outros, créditos de natureza não tributária, em especial aqueles referentes a títulos públicos:

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 n.º 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.

Todavia, vê-se que a multa isolada continuou prevista para a hipótese de não-declaração de compensação com crédito referente a título público (art. 18, § 4º da Lei n.º 10.833/2003 c/c art. 74, § 12, II, "c" da Lei n.º 9.430/96). Ou seja, ao menos a vedação que aqui interessa – compensação com créditos de natureza não tributária porque referente a título público – subsistiu após a Lei n.º 11.051/2004.

A inovação legislativa operou-se no campo da exigibilidade dos débitos compensados, que, em razão da nova redação dada ao §13 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, c/c §11 do mesmo dispositivo, deixou de ser suspensa em face de eventual recurso contra a inadmissibilidade da compensação, agora veiculada em ato de não-declaração, e não mais de não-homologação.

Assim, não se pode admitir que a multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, nos casos de não-homologação da compensação com créditos de natureza não tributária (in casu crédito vinculado a título público), deixou de existir. O § 4º do art. 18 reafirma o cabimento da penalidade do caput mesmo se a compensação sujeitar-se a ato de não-declaração, e sua interpretação em conjunto com o § 2º do mesmo art. 18, em verdade, evidencia a majoração da penalidade, que passaria a ser a prevista no inciso II do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 (150%) para todos os casos de compensações sujeitas a não-declaração.

A Lei n.º 11.196/2005, porém, deu nova redação ao art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, nos seguintes termos:

Art. 18.

.....

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos:

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo." (NR)

[...]

Assim, a penalidade temporariamente majorada para 150%, aplicável a todas as compensações com créditos de natureza não tributária, foi reduzida a 75%, caso não evidenciada fraude.

Irrelevante, assim, se a compensação em questão passou a sujeitar-se a não declaração. A penalidade por compensação indevida em razão da utilização de créditos de natureza não tributária era e permanece punida com a penalidade de 75%, caso não evidenciada fraude nesta conduta.

Acrescente-se que com a edição da Lei n.º 11.488/2007 foi dada nova redação ao art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, mas a penalidade dirigida à compensação com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude permaneceu expressa nos mesmos termos no art. 18, §4º da Lei n.º 10.833/2003. Veja-se:

Art. 18. Os arts. 3º e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com 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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

.....

§ 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.

.....

§ 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.

§ 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.” (NR)

Ainda, com a edição da Lei nº 12.249/2010, foi adicionado ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 o seguinte parágrafo:

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Com a posterior revogação do referido §15, a redação do dispositivo foi ajustada pela Medida Provisória nº 656/2014, e depois pela Lei nº 13.097/2015, nos seguintes termos:

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Contudo, esta penalidade tem em conta compensações sujeitas a não-homologação, o que exclui, no contexto normativo então vigente, as compensações com créditos de natureza não tributária, como antes exposto. Para tal conduta permanece a multa isolada de 75% prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, originalmente em seu §2º c/c o caput e, a partir da Lei n.º 11.051/2004, em seu §4º, elevada temporariamente a 150%, mas atualmente restabelecida em 75% pela Lei n.º 11.196/2005.

Inaplicável, portanto, a pretendida retroatividade benigna, na forma do art. 106, II do CTN.

Por tais razões, deve ser negado provimento ao recurso especial da contribuinte, e mantida a penalidade exigida.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada”.

Concluindo, embora reconheça a profundidade do raciocínio desenvolvido pelo Conselheiro André Mendes de Moura em sua declaração de voto no mesmo Acórdão (cujo fecho, pela pertinência e conhecimento de todos, reproduzo no rodapé⁵), perfilo meu entendimento com a maioria qualificada que participou daquele julgamento na CSRF e, consequentemente, com o voto vencedor da Conselheira Edeli Pereira Bessa, aqui adotado em relação ao tema.

⁵ Dizer que, não obstante o envio de declaração com crédito de natureza não tributária durante a vigência da redação original da Lei n.º 10.833, de 2003 (**que qualificava o fato como compensação não homologada**, e tinha consequência jurídica a multa isolada de 75%), a multa isolada de 75% continuou a persistir porque com a alteração da Lei n.º 10.833, de 2003, o envio de declaração com crédito de natureza não tributária passou a ser qualificado como compensação não declarada, sendo que a compensação não declarada tem por consequência jurídica a imposição de multa isolada também de 75%, é fazer retroagir a qualificação da conduta e por consequência a penalidade. Não se pode retroagir a qualificação da conduta, para se buscar a consequência jurídica aplicável. **A qualificação da conduta é imutável, o que se pode discutir é eventual subsunção da conduta qualificada à norma superveniente.**

E é precisamente o caso dos autos.

A qualificação da conduta, compensação não homologada, a partir da edição do § 17, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, passou a ter como consequência jurídica a imputação de multa isolada no percentual de 50%. Se inicialmente a conduta compensação não homologada tinha como consequência jurídica multa isolada de 75% (redação original da Lei n.º 10.833, de 2003), na sequência passou período sem penalização, e com a edição do § 17, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, **restabeleceu-se a multa isolada para o percentual de 50%**,

Assim sendo, na época dos fatos, a penalidade cabível era imputação de multa isolada de 75%. No presente momento, a penalidade cabível é a imputação de multa isolada de 50%, que deve ser a aplicada, em razão da retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

São minhas breves considerações, para dar provimento parcial ao recurso especial no sentido de reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%;

André Mendes de Moura
(assinado digitalmente)

Cabe, finalmente, verificar se procede o reclamo que a recorrente faz desde o início do litígio de que “*apesar de nosso esforço em evidenciar o erro, a nobre equipe fiscal que auditou nossa conta corrente e as planilhas que serviram quer seja para cobrança do tributo, quer para base de cálculo da multa isolada, nada conseguir apurar em nosso favor*”, e que, “*bastaria uma simples consulta ao demonstrativo de débito, transcrito as páginas 1 e 2 da carta de cobrança SEORT/GUA 993/2006 para que fossem imediatamente visualizadas as diferenças apontadas*” (RV fls. 213/214)

Para concluir que o valor das diferenças nas datas de transmissão das DCOMP somava R\$ 85.189,96, de modo que a base de cálculo deveria ser R\$ 719.085,98 e não R\$ 804.275,94, como apontado pelo Fisco (Anexo II – fls. 113).

Nesse entendimento, a multa isolada seria de R\$ 539.314,49 (R\$ 719.085,98 * 75%) e não, como constaram dos lançamentos, R\$ 603.206,97 (R\$ 804.275,94 * 75%), reproduzidos nos AI (R\$ 519.711,34 + R\$ 83.495,63).

Segundo a decisão recorrida (fls. 196), a recorrente, “*apesar de afirmar ser parcial a impugnação, a contribuinte não identifica, dentre os débitos lançados e discriminados no Demonstrativo de Apuração de fls. 109/111 que integra o Auto de Infração, quais os montantes impugnados e quais aqueles com os quais concorda*”.

De fato, não há demonstração detalhada dos valores suscitados pela recorrente, mas é inequívoco que a interessada – desde o início do litígio – vem se batendo contra a inserção do montante de R\$ 85.189,96 (que, diga-se, discriminou em seu RV – fls. 214/215, e mais ainda, já constava da impugnação, tanto que a própria decisão *a quo* a ele se referiu, inclusive transcrevendo planilha elaborada pela contribuinte), de forma que, até pelo princípio da boa-fé e lealdade que se estabelece entre as partes em um processo – administrativo ou judicial -, diga-se relacionamento que consagra o princípio da cooperação que deve nortear não só os litigantes, mas também os operadores do direito e auxiliares da justiça que participam do processo⁶, vejo que o reclamo do sujeito passivo procede e dever ser provido nesta parte.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir dos lançamentos o valor de R\$ 85.189,96, **reduzindo-os ao montante de R\$ 719.085,98** (R\$ 804.275,94 – R\$ 85.189,96).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

⁶ “*Estado e sociedade apresentam-se profundamente empenhados em que o processo seja eficaz, reto, prestigiado e útil*”. THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 32. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, 1 v.

CPC de 2015:

Art. 5º. Aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé.

Fl. 28 do Acórdão n.º 1402-003.979 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16095.000162/2007-51