



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16095.000591/2007-28  
**Recurso n°** 908.301 De Ofício  
**Acórdão n°** **3102-2.001.032 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de junho de 2011  
**Matéria** Multa isolada por Compensação Indevida  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Aché Laboratórios Farmacêuticos S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2000

DECLARAÇÃO DE TRANSMISSÃO ELETRÔNICA POR MEIO DE PERDCOMP. CRÉDITO INFORMADO COM ORIGEM EM DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. AFRONTA AO ART. 74 DA LEI N° 9.430/96.

**APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA.**

A previsão para aplicação da multa isolada sobre compensações consideradas não declaradas somente surgiu com o advento da Lei n° 10.833, de 2003, introduzindo o parágrafo 4°, sendo vedada sua aplicação à DCOMP transmitidas entre agosto de 2003 e abril de 2004, por afrontar o princípio da irretroatividade da legislação tributária. Lançamento Improcedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIZ MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

**EDITADO EM: 08/07/2011**

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

Autenticado digitalmente em 08/07/2011 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 08/07/2011 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 03/08/2011 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 27/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes Maya Gomes, Paulo Sérgio Celani e Álvaro Almeida Filho

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício cujo o objeto é a reforma do acórdão nº 05-27.881 da 2ª Turma da DRJ/CPS, que entendeu pela não aplicabilidade da sanção imposta a declaração de compensação realizada em sentença não transitada em julgado ao observar que a mesma foi realizada antes da lei nº 11.051/2004 que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003, de acordo com o relatório da decisão recorrida:

*Trata-se de autos de infração (fls. 26 a 35) que exigem multa isolada por compensações indevidas efetuadas em declaração de compensação pelo sujeito passivo em referência, lavrados em 06/12/2007, que constituíram o crédito tributário no montante total de R\$ 2.254.637,15.*

*As irregularidades apuradas foram assim descritas no Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais de fls. 22 a 25, parte integrante dos autos de infração:*

### **COMPENSAÇÕES INDEVIDAS — LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE MULTA REGULAMENTAR — MULDI**

*0 presente trabalho fiscal é em decorrência do não reconhecimento do direito creditório de valor pleiteado pela empresa acima qualificada, por meio do processo sob nº 16098.000110/2006-73, através do Despacho Decisório — DRF/GUA/SEORT nº 683/2006, que, por conseqüência, considerou NÃO-DECLARADAS as compensações efetuadas nas Declarações de Compensação tratadas no processo.*

*Observa-se no mencionado Despacho Decisório, que o contribuinte utilizou-se de crédito que pleiteava judicialmente, mas em ação que não havia transitado em julgado, nas datas em que foram transmitidas as Declarações de Compensação, abaixo:*

### **DEMONSTRATIVO DOS DÉBITOS RELACIONADOS EM PERDCOMP DCOMP DATA DO TRIBUTO COD COMPETÊNCIA VALOR DO TRANSMISSA0 DÉBITO**

**15239.29084.280404.1.7.51-3178-** 28/04/04- COFINS-2172- Junho/03  
2.300.899,17

**15239.29084.280404.1.7.51-3178-** 28/04/04- PIS-8109- Junho/03 545.325,46

**15239.29084.280404.1.7.51-3178-** 28/04/04- PIS-6912-- Junho/03 74.774,29

**2.920.998,92**

**15239.29084.280404.1.7.51-3178-** 27/04/04- PIS-8109 Ago /03 85.183,94

**total 3.006.182,86**

*DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS MULTAS ISOLADAS**DCOMP N° Transmissão**15239.29084.280404.1.7.51-3178- 28/04/04- COFINS**cód. Rec déb comp. . multa 75%**2172 2.300.899,17 1.725.674,38**15239.29084.280404.1.7.51-3178- 28/04/04- PIS**cód. Rec déb comp. . multa 75%**8109 545.325,46**6912 74.774,29**TOTAL 620.099,75 465.074,81**15239.29084.280404.1.7.51-3178- 27/04/2004- PIS**cód. Rec déb comp. . multa 75%**8109 85.183,94**TOTAL 63.887,96**Total 3.006.182,86 2.254.637,15*

*O crédito arrolado nas DCOMPs é identificado como "Oriundo de Ação Judicial", cuja origem seria o processo judicial nº 2002.61.00.021772-2, que tramita na 24ª vara da Justiça Federal de São Paulo.*

*Segundo demonstrado no Despacho Decisório, em pesquisa realizada no site da Justiça Federal de São Paulo, no dia 22 de agosto de 2006, pôde-se verificar que a última movimentação do processo foi o julgamento do recurso de apelação e da remessa oficial, ato pelo TRF da 3ª Região.*

*DCOMP nº transmissão 15239.29084.280404.1.7.51-3178 28/04/2004 15239.29084.280404.1.7.51-3178 28/04/2004 28384.49095.270404.1.3.51-7739 27/04/2004 Esta situação processual não configuraria transito em julgado da ação, conforme enuncia o Despacho Decisório.*

*A proibição a que sejam efetuadas compensações de débitos do sujeito passivo, com crédito oriundo de decisão judicial não transitada em julgado, decorre do próprio texto do artigo 74, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 10.637/2002:*

*Artigo 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 nº10.637, de 2002).*

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

*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. (grifamos)*

*Tal dispositivo nada mais faz que refletir o mandamento do Código Tributário Nacional, que em seu artigo 170-A, proibiu ao legislador ordinário que autorizasse a compensação com créditos, antes do trânsito em julgado da ação que os reclamasse:*

*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. (Artigo incluído pela Lcp nº104. de 10.1.2001) (grifamos)*

*A prática descrita sujeita o contribuinte, por força do dispositivo do artigo 18, da 10.833/2003, à aplicação de multas isoladas relativa aos débitos dos tributos a seguir discriminados, cujas compensações foram consideradas não declaradas: Programa de Integração Social — PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, acima discriminados. Desta forma, o valor da Multa Isolada apurada na forma citada no item anterior, será objeto de constituição de crédito tributário, mediante lavratura de Autos de Infração, nos enquadramentos legais abaixo:*

*Enquadramento Legal:*

*Art. 44, inciso I, da lei no 9.430/96; ' Art. 74, da Lei nº 9.430/96;*

*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;*

*Art. 18, parágrafo 40 da Medida Provisória nº351/2007.*

*„ Cientificada dos lançamentos por via postal, em 06/12/2007, como atesta o Aviso de Recebimento A fl. 37, a contribuinte protocolizou, em 07/01/2008 a impugnação de fls. 39 a 75, aduzindo as seguintes razões de fato e de direito.*

*Em preliminares discorre inicialmente a respeito da tempestividade da impugnação passando, a seguir, a relatar que teria impetrado o mandado de segurança no 2002.61.00.021772-2, para requerer que lhe fosse garantido o direito de crédito de IPI sobre materiais e insumos quando o seu produto final é tributado A alíquota zero.*

*Destaca que teria obtido, em sede de sentença, autorização para realizar compensação do IPI incidente sobre as matérias primas e insumos tributados à alíquota zero, a qual teria sido realizada*

*por meio de Declarações de Compensação posteriormente autuadas no processo nº 16098.000110/2006-73, nas quais teria apurado seus créditos e pleiteado sua compensação com débitos próprios de COFINS da competência 06/2003, num valor total de R\$ 2.300.899,17.*

*Afirma que após ter formulado os pedidos de compensação, teria realizado o pagamento de todas as competências compensadas, acompanhado de juros e multa de mora, dando ciência desse procedimento à Fazenda, por meio de manifestação protocolada em 17/10/2006, destacando que tal pagamento teria sido realizado sob denúncia espontânea.*

*Após esse procedimento, teria sido surpreendida com a lavratura de Autos de Infração para exigência de multa isolada no valor de R\$ 1.725.674,38, autuado no presente processo administrativo.*

*Nas palavras da defesa a Administração não apenas teria julgado um processo sem qualquer objeto jurídico a ser tutelado, como também teria passado a exigir uma multa no valor da compensação outrora realizada, em prejuízo dos princípios constitucionais da proporcionalidade e da eficiência do Poder Público, como também teria violado as disposições do artigo 138 do Código Tributário Nacional que proíbe a exigência de quaisquer multas na realização da auto-denúncia.*

*Relata que impetrado o mandado de segurança, o pedido liminar teria sido indeferido pelo MM. Juízo monocrático, o que teria ensejado a interposição de agravo de instrumento com pedido de antecipação dos efeitos da tutela recursal.*

*No julgamento do recurso em comento teria sido concedida a tutela perfunctória pleiteada, inclusive com possibilidade de realização de compensação ao que, ato contínuo, teria sido prolatada sentença concessiva da segurança pelo o MM. Juízo de primeira instância, nos seguintes termos:*

*"Ante o exposto, 'JULGO PROCEDENTE' o pedido, para conceder a segurança, possibilitando ao Impetrante o direito de aproveitar-se dos créditos de IPI relativos às aquisições ocorridas no período de setembro de 1997 a dezembro de 1998, relativamente a matérias-primas, materiais intermediários e materiais de embalagem cuja saída é tributada por alíquota zero para a quitação de prestações futuras e vincendas de quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, em sede de lançamento por homologação, nos termos do art. 11 da Lei.9.779/99, originária da medida Provisória 1.788/98 e dos artigos 73 e 74 da Lei 9.430/96" Diante da sentença prolatada por juiz competente, teria declarado seu desejo de compensação de seus créditos de IPI com seus débitos de COFINS do período 06/2003.*

*Observa que contra a sentença judicial teria sido interposto recurso de apelação da União a qual teria, por fim, sido reformada pelo TRF da 3ª Região, de acordo com a ementa a seguir reproduzida:*

*"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IPI. MATÉRIA-PRIMA E INSUMOS TRIBUTADOS. PRODUTO FINAL SEM TRIBUTAÇÃO. CREDITAMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI 9779/99. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. A não-cumulatividade é característica do IPI que visa assegurar o recolhimento aos cofres públicos do valor apurado pela alíquota incidente sobre o produto final, evitando a incidência de tributo sobre tributo, que ocorreria 'em cascata' se o valor pago em cada etapa se agregasse ao produto e passasse a integrar a base de cálculo nas etapas subseqüentes. (.)*

*5. A Lei 9779/99 não veio confirmar tese do creditamento. Pelo contrário, apenas a partir dessa lei é que o legislador, atendendo a interesses de política fiscal, veio autorizar expressamente o creditamento, com: efeitos a partir de 01.01.1999, pois embora seja de 19.01.99, é fruto da conversão da medida provisória n. 1788 de 29.12.1998 e, em atenção ao princípio da anterioridade, não pode ser interpretada retroativamente."*

*Após a promulgação do acórdão acima a impugnante teria comparecido espontaneamente A Receita Federal para solicitar DARF de pagamento do débito declarado em sua DCOMP como compensado. Tal pagamento teria sido realizado em 09/10/2006, no valor de R\$ 7.573.712,03, composto da seguinte forma:*

*COFINS*

*Principal 4.411.446,55*

*Multa de Mora 882.829,30*

*Juros de Mora 2.279.976,18*

*Total 7.573.712,03*

*O pagamento acima teria sido informado por meio de manifestação protocolizada em 17/10/2006, observando que contra o acórdão do TRF da 3ª Região teria sido interposto Recursos Especial e Extraordinário, os quais aguardam apreciação de juízo de admissibilidade. Invoca a nulidade das autuações por afronta ao artigo 138 do CTN.*

*No mérito discorre 'a respeito da denúncia espontânea caracterizada pelo pagamento efetuado. Em suas palavras:*

*"25. Vejam, nobres Julgadores, que, na época, não havia nenhum Auto de Infração lavrado ou mesmo um procedimento administrativo tributário exigindo o pagamento dos débitos de COFINS declarados na DCOMP da Impugnante. Nesse sentido, não há como negar que os pagamentos realizados pela*

*Impugnante foram um procedimento de auto-denúncia, mais conhecido com denúncia espontânea (art. 138, do CTN)."*

*Colaciona doutrina a respeito do instituto da denúncia espontânea.*

*E prossegue:*

*"32. Vale dizer, por estrito cumprimento de norma legal, que a exclusão da responsabilidade significa a total impossibilidade de se aplicar ao sujeito passivo qualquer penalidade, ou seja, punição de qualquer espécie. Transpondo-se para o caso em tela, não pode ser aplicada a multa isolada, uma vez que não há qualquer tributo que não tenha sido recolhido, ou que permita, ainda, se afirmar que houve alguma irregularidade em alguma compensação declarada pela Impugnante (haja vista que sequer houve compensação, mas sim pagamento!)."*

*Aduz que uma simples declaração, que representa apenas uma obrigação acessória, não teria o condão de afastar a verdade real, in casu, a existência do pagamento da obrigação principal.*

*Transcreve jurisprudência.*

*Discorre, em extenso arrazoado, acerca dos princípios da verdade material e da proporcionalidade substancial. Afirma haver sido violado o princípio da eficiência do Poder Público e compara o processo administrativo ao processo judicial, questionando qual teria sido o interesse da Fazenda em julgar um processo administrativo de compensação uma vez que o crédito tributário havia sido extinto por pagamento.*

*Ilustra sua tese com doutrina e jurisprudência.*

*Invoca o princípio do não-confisco, afirmando que houve exigência de multa sobre multa, pois teria sido exigida, no questionado lançamento, multa de 75% sobre débito acrescido de multa de 20%. Transcreve ensinamentos de Celso Antonio Bandeira de Mello sobre o postulado da indisponibilidade do interesse público e jurisprudência administrativa e judicial.*

*Observa que, ainda que sejam superadas suas alegações, deve a Fazenda Pública abater, do débito cobrado nos autos de infração, valor da multa de mora já recolhida, em atendimento ao princípio da segurança jurídica e do não-confisco.*

*Afirma que a Fiscalização teria violado a irretroatividade de norma legal prejudicial ao contribuinte, ao fundamentar a autuação no artigo 18 da Lei nº 10.833/2003. Em suas palavras:*

*"74. Sem prejuízo dos fundamentos já expostos pela Impugnante na presente defesa administrativa, deve-se levar em conta que a suposta infração cometida pela Impugnante, nestes autos, não tem correspondência legislativa, ou seja,*

*não se adequa perfeitamente ao arquétipo interpretativo do art. 18, da Lei 10.833/2003 na sua redação original.*

*75. Ao que tudo parece, pretendeu a d. liscalização aplicar o novel § 4º, do art. 18 em comento, introduzido pela Lei 11.051/2004, de 29/12/2004, cuja redação hoje é dada pela Lei 11.488/2007, como forma de 'tentar', de alguma maneira, subsumir a conduta da Impugnante como infratora ou supostamente em desacordo com a norma descrita na norma geral e hipotética. Entretanto, assim procedendo, infringiu o Fisco norma constitucional e legal, que proíbe a retroatividade de norma tributária quando ela é prejudicial ao contribuinte. Confirmam-se o art 150, III, 'a' da Magna Carta e o art.106, II, do CTN:*

*... 77. A DCOMP da Impugnante foi transmitida no dia 28/04/2004, ou seja, data muito anterior A introdução do § 4º, do art. 18, da Lei 10.833/2003 com a redação que lhe foi dada pela Lei 11.051/2004. Esta norma jurídica só veio a lume no dia 29 de dezembro de 2004, ou seja, no mínimo, sete meses depois da entrega da declaração de compensação pela Impugnante!"*

*Reproduz doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho e jurisprudência dos Tribunais Judiciais. E prossegue:*

*"81. A par dessa invalidade, - que sabe a Impugnante que sera afastada já nesta instância administrativa — verdade é que a conduta da Impugnante não pode ser enquadrada em nenhum dos tipos legais hipotéticos previstos no art. 18, da Lei 10.833/2003..."*

*Invoca ausência de prejuízo ao erário, diante do pagamento efetuado e protesta contra a aplicação da multa de ofício exigida por caracterizar confisco.*

Analisados os argumentos acima expostos, decidiu a 2ª Turma da DRJ/CPS, pela improcedência do lançamento, conforme demonstra ementa abaixo:

*DECLARAÇÃO DE. TRANSMISSÃO ELETRÔNICA POR MEIO DE PERDCOMP. CRÉDITO INFORMADO COM ORIGEM EM DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. AFRONTA AO ART. 74 DA LEI Nº 9.430/96.*

*APLICAÇÃO DE MULTA I SOLADA.*

*A previsão para aplicação da multa isolada sobre compensações consideradas não declaradas somente surgiu com o advento da Lei nº Lei nº 10.833, de 2003, introduzindo o parágrafo 4º, sendo vedada sua aplicação à DCOMP transmitidas entre agosto de 2003 e abril de 2004, por afrontar o principio da irretroatividade da legislação tributária.*

*Impugnação Procedente Crédito Tributário Exonerado*

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

Autenticado digitalmente em 08/07/2011 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 08/07/2011 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA F, Assinado digitalmente em 03/08/2011 por LUIS MARC ELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 27/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Intimado da decisão de piso o contribuinte não se manifestou enquanto a delegacia da receita em Guarulhos requereu o envio dos autos a este conselho face ao recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Como demonstrado a presente análise restringe apenas a imposição de multa isolada em face de compensações consideradas não declaradas no Despacho nº 683/2006 proferido no processo nº 16098.000110/2006-73.

De acordo com o termo de constatação de irregularidades fiscais (fls. 22/25) o auditor fiscal não reconheceu o direito creditório ao observar que este estava baseado em ação não transitada em julgado, assim entendeu pela imposição da multa nos termos da redação do art. 18 da lei nº 10.833/2003. :

Acontece que a transmissão dos PERCOMP ocorreu entre agosto de 2003 e abril de 2004(fl. 10/21), período no qual a redação do art. 10.883/2003 era a seguinte:

*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 a imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

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

*"§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso*

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

Apenas surgiu a previsão de multa isolada por compensações consideradas não declaradas a partir da lei 11.051 de 29/12/2004 que através do seu art. 25 modificou a redação do art. 18 da lei nº 10.833/2003, *in verbis*

*Art 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 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 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

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

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

Portanto considerando que o parágrafo 4º do art. 18 apenas foi acrescido a partir de 30/12/2004 com a publicação da lei nº 11.051 de 2004, vê-se o acerto da DRJ ao afastar a imposição da multa isolada por compensações consideradas não declaradas ao constatar que as DCOMP foram transmitidas entre agosto de 2003 e abril de 2004.

Diante do exposto conheço do recurso de ofício para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 01/06/2011.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator