



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 17883.000040/2006-60  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-005.284 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DUGUI CONFECÇÕES LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. TIPO OBJETIVO. CRÉDITO NÃO ADMINISTRADO PELA RECEITA FEDERAL. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

A multa isolada em decorrência de compensação não declarada decorre de hipótese objetiva, no caso, utilização de crédito não administrado pela Receita Federal. É condição para qualificação da multa de ofício a descrição de uma das condutas dolosas, previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, do sujeito passivo no lançamento. Precedentes: Acórdãos nº 9101-003.109, 9303-004.995 e 9101-004.064

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.284 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 17883.000040/2006-60

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 321 a 326) contra Acórdão nº **1103-000.715** (e-fls. 315 a 319), proferido pela **3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento**, em 03/07/2012, por meio do qual, decidiu, por unanimidade, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo para reduzir a multa isolada, em decorrência de compensação considerada não declarada, conforme previsto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, para 75%.

A decisão recorrida foi consubstanciada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

É devida a exigência de multa isolada no caso de compensação considerada não declarada, limitada ao percentual de 75% do valor total do débito indevidamente compensado, quando não configurada a hipótese de sua duplicação.

Dessa decisão, o interessado apresentou Recurso Especial (e-fls. 377 a 391), que teve seguimento negado em razão da não observância dos pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho (e-fls. 395 a 398).

Cientificado o sujeito passivo do Despacho que admitiu o Recurso Especial da Fazenda Nacional em 04/05/2016 (e-fls. 354), apresentou em Contrarrazões em 18/05/2016 (e-fls. 362 a 376), conforme Termo de Solicitação de Juntada (e-fls. 361).

O presente processo versa sobre lançamento de multa isolada, conforme previsto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em decorrência de compensação considerada não declarada, em razão de que os créditos não se referirem a tributos administrados pela então Secretaria da Receita Federal, no caso, obrigações emitidas pelas Centrais Elétricas Brasileiras - Eletrobrás.

A DRJ manteve integralmente a exigência.

Conforme se extrai do voto do relator *ad hoc*, que não integrava o colegiado que proferiu a decisão, mas lavrou o voto com base nos elementos disponíveis no processo e na ata da Sessão de Julgamento, a Turma *o quo* decidiu dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, por entender que não se configurou hipótese prevista nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

As razões de interposição do presente Recurso Especial pela Fazenda Nacional decorrem da exclusão da multa qualificada em razão do crédito informado em DCOMP não ser passível de compensação por expressa disposição legal e da configuração de evidente intuito de fraude na informação falsa, com base no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 e art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Pugna a PFN que a decisão a recorrida não apresenta a melhor solução para o caso concreto ao não manter a multa qualificada nas hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, conforme paradigmas de divergências, Acórdão nº 1802-002.153 e 1803-01.096, que, diante de situações análogas mantiveram a multa qualificada, quando verificadas as hipóteses de compensação não declarada.

Em Contrarrazões, o sujeito passivo defende a manutenção da decisão recorrida em razão da ausência de má-fé ou ocorrência de ação praticada com dolo ou fraude.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, para restabelecer a multa de ofício no percentual de 150%.

O Recurso Especial foi admitido conforme Despacho de Admissibilidade de Agravo (e-fls. 338 a 342).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

No tocante ao conhecimento, adoto as razões do despacho de admissibilidade e conheço do recurso interposto pela PGFN.

Quanto ao mérito, conforme relatado, a matéria submetida à CSRF diz respeito a imposição da multa qualificada na hipótese de compensação considerada não declarada.

Vale dizer que a imputação da multa isolada (75%) é matéria preclusa, tendo sido mantida pela decisão recorrida e o recurso especial do contribuinte teve seguimento negado pelo despacho de exame de admissibilidade. Igualmente é preclusa a impossibilidade de restituição das obrigações junto à Eletrobrás pela Receita Federal do Brasil, conforme Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale dizer que o art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, à época do lançamento (30/03/2006), tinha a seguinte redação vigente:

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, DOU 30/12/2004, redação com vigência de 30/12/2004 até 14/6/2007).

(...)

§ 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, DOU 30/12/2004, redação com vigência de 30/12/2004 até 14/6/2007)

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, DOU 22/11/2005, redação com vigência de 22/11/2005 até 14/6/2007)

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, DOU 22/11/2005, redação com vigência de 22/11/2005 até 14/6/2007)

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, DOU 22/11/2005, redação com vigência de 22/11/2005 até 14/6/2007)

Cumpr-me ressaltar que as hipóteses em que uma compensação é considerada não declarada encontram-se previstas no § 12 ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, efetuado pela Lei nº 11.051, de 2004, DOU 30/12/2004, sendo elas:

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

(...)

II – em que o crédito: (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

**e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.** (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004) [grifei]

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (g.n.)

A Turma *a quo* interpretou que, embora o crédito não se refira a tributos administrados pela RFB, uma vez não caracterizada qualquer das previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a multa isolada deve ser aplicada no percentual de 75%.

Todavia, os entendimentos manifestados nos Acórdãos paradigmas colacionados pela Fazenda Nacional, que tratam do mesmo tipo de crédito, obrigações da Eletrobrás, concluíram no sentido da manutenção da multa qualificada.

Veja-se a ementa do Acórdão nº 1802-002.153:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2011

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

É cabível a 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.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A conduta da contribuinte de ocultar a real natureza dos créditos, alegados como decorrentes de pagamentos próprios indevidos ou a maior, quando, se tratam de créditos de terceiros relativos a obrigações da Eletrobrás, visando à extinção de débitos fiscais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada de 150% pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

Na mesma linha, o segundo paradigma (1803-001.096), conforme se depreende da ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS.

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários (Súmula CARF nº 24).

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/2003 nos casos de compensação não declarada prevista no inciso II, § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, independentemente da possibilidade de seu enquadramento cumulativo com o disposto no inciso I do mesmo dispositivo legal.

Retomando-se ao caso concreto, observa-se que a hipótese que ensejou o lançamento, crédito que não se refira a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, enquadra-se na hipótese do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com redação atribuída pela Lei nº 11.196, de 2005.

Com base nesse mesmo dispositivo, poder-se-ia aplicar multa de 75% para compensações não declaradas ou de 150% nos casos *evidente intuito de fraude*, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, conforme redação dos então incisos I e II do § 4º, não mais vigentes.

Embora a argumentação da Fazenda Nacional no Recurso Especial faça menção “a intenção deliberada de lesar a Fazenda Pública teria ficado caracterizada pela tentativa do contribuinte compensar seus débitos com créditos inexistentes, valendo-se do expediente de

*inserir sistematicamente nas declarações de compensação informações que não correspondiam à realidade dos fatos para que a transmissão não fosse bloqueada pelo sistema”, que, de fato, caracterizariam um conduta dolosa, com exteriorização de vontade e consciência para atingir o fim de extinção do crédito tributário, essa conduta não se verifica na concisa descrição dos fatos (e-fl. 25) que integra o Auto de Infração.*

Na descrição dos fatos não vislumbrei elementos que caracterizem os elementos vontade e consciência; apenas a menção ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais ratifica o entendimento manifestado pela Turma *a quo*, inclusive com o recentíssimo acórdão de número 9101-005.228, proferido na sessão de 11 de novembro de 2020.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.

Considerada não-declarada a compensação cm face de pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o evidente intuito de fraude, que não pode ser presumida em função apenas da natureza da matéria. (Acórdão nº 9101-003.109, 1ª Turma da CSRF, de 14/09/2017, Relatora Conselheira Adriana Gomes Rêgo).

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. PERCENTUAL. BASE DE CÁLCULO.

Considerada não-declarada a compensação em face de pretensão de utilização de créditos advindos de obrigações da Eletrobrás, cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, sendo impingida a multa qualificada de 150% somente na hipótese de ser caracterizado o “evidente intuito de fraude” referido pela legislação. (Acórdão nº 9303-004.995, 3ª Turma da CSRF, de 11/04/2017, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. TIPO OBJETIVO. CRÉDITO NÃO ADMINISTRADO PELA RECEITA FEDERAL. AUSENTE TIPO SUBJETIVO. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

Compensação não declarada, no qual foi pleiteado aproveitamento de crédito não administrado pela Receita Federal, amolda-se ao tipo objetivo da norma que determina a imputação da multa isolada. Por outro lado, não demonstrada conduta dolosa, deve ser afastada a qualificação da multa por evidente intuito

de fraude definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Precedentes. Acórdãos nº 9101-003.109 e 9303-004.995. (Acórdão nº 9101-004.064, 1ª Turma da CSRF, de 12/03/2019, Relator André Mendes de Moura).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA SEM EVIDÊNCIA DE FRAUDE. ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.051/2004.

A multa isolada por compensação indevida com créditos de natureza não tributária sem evidência de fraude está prevista desde a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, e apenas foi majorada temporariamente ao percentual de 150% na vigência da Lei nº 11.051, de 2004, sendo restabelecida ao percentual de 75%, após as alterações promovidas pelas Leis nº 11.196, de 2005, 11.488, de 2007, 12.249, de 2010 e 13.097, de 2015.

Dessa forma, inexistindo no lançamento qualquer descrição de conduta dolosa praticada pelo sujeito passivo que caracterize evidente intuito de fraude definido nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a multa a ser exigida deve ser aquela fixada no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob