



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

Processo nº 19515.000944/2009-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-000.823 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2012
Matéria Multa Isolada - Compensação Não homologada
Recorrente VISCOPAR COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2008

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. O dispositivo legal que estabelecia a imposição de multa isolada em decorrência do indeferimento de compensação na hipótese em que não caracterizado o evidente intuito de fraude deixou de vigorar no período de vigência da Lei n. 11.051, de 2004. Lançamento improcedente ante a aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Recurso voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
JOÃO OTAVIO OPPERMAN THOMÉ- Presidente.

(assinado digitalmente)
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (Presidente à época), João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes, João Carlos de Figueiredo Neto, Antônio Carlos Guidoni Filho, Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Marcos Vinicius Barros Ottoni.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela Contribuinte contra acórdão proferido pela Sétima Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo I – SP – PE contra acórdão assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É incabível a arguição de nulidade do procedimento no qual os atos administrativos encontram-se revestidos de suas formalidades essenciais, afastando-se a hipótese de cerceamento de defesa, caso a infração encontre-se plenamente identificada e demonstrada no lançamento constituído em estrita observância aos pressupostos e preceitos legais.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ADMISSIBILIDADE DO LANÇAMENTO.

É aplicável o lançamento de multa isolada nas hipóteses em que restar configurado o exercício do contribuinte em proceder a utilização de créditos de terceiros e/ou de natureza não tributária para fins de compensação de impostos e contribuições administrados pela RFB.

MULTA ISOLADA. AFRONTA DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. EXIGÊNCIA COM EFEITO CONFISCATÓRIO.

Não cabe ao órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, excetuando-se as súmulas e/ou sentenças prolatadas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo*, *verbis*:

*“O presente processo versa acerca de auto de infração (fls. 129/133), emitido em 20/03/2009, atinente à **MULTA ISOLADA** constituída em outubro do anocalendarário de 2007, correspondendo ao importe de RS **16.164.809,36** (dezesesseis milhões, cento e sessenta e quatro mil, oitocentos e nove reais e trinta e seis centavos).*

*O referido auto de infração decorreu de infração caracterizada em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo em epígrafe, ante o contexto norteado pela Representação Fiscal controlada pelo **Processo Administrativo nº 10880.720160/2005-87**, cujos autos ampararam a análise das **DCOMP** eletrônicas nº 36774.78779.161104.1.3.57-8990, 36991.62147.071204.1.3.57-2408, 12296.42511.091204.1.3.57-6326 e 05012.84073.101204.1.3.57-0722 que pleiteavam a utilização de créditos originários de ação judicial inerente a indenização, relacionada à posse de terras denominadas "Apertados", sitas no distrito de Jatahy e comarca de Tibagy, no estado do Paraná, da qual a União foi condenada a pagar por sentença com transitado em julgado no STJ, em 09/06/1999, ao rejeitar embargos declaratórios no âmbito do Recurso Especial nº 37.056 — Paraná (93/0020316-9).*

Sob este prisma, ante a negativa de admissão das compensações declaradas pelo contribuinte, consoante cópia do despacho decisório integrante das folhas 5/9, restou configurada a hipótese de infração sujeita à aplicação de penalidade decorrente da formalização de compensação indevida de tributos federais mediante aproveitamento de créditos desvinculados de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conjugado ao fato de representarem créditos de terceiros, procedimento segundo o qual encontra expressa vedação legal, tipificada pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, alterada pelas redações dadas pelas Leis nº 11.051, de 2004, 11.196, de 2005 e pelo art. 18, da Lei n. 11.488, de 2007, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais encontram-se detalhados no corpo do mencionado auto de infração e pormenorizados no Termo de Constatação (fl 122/18), ora parte integrante do lançamento.

*Regularmente cientificado dos aludidos Despachos Decisórios, por via **postal**, em **02/04/2009**, consoante AR anexado à fl. 135, o contribuinte apresentou **impugnação** em 17/04/2009 (fls. 139/145), na qual requer a anulação do auto de infração, em síntese, apoiando-se nas seguintes alegações de fato e de direito:*

1) Em caráter preliminar, após breve relato dos fatos, amparando em diversos conceitos estabelecidos pela doutrina tributária, inicia suas arguições asseverando que o auto de infração possui erro latente uma vez que não é o competente meio para efetivação da cobrança da exigência fiscal, visto que a característica preceptiva deste instrumento é representar um ato

constitutivo do lançamento de "crédito tributário tendente a verificar a ocorrência de fato gerador e a obrigação correspondente, conforme define o art. 142 e seguintes do CTN;

2) Questiona que as autoridade competente pretende transformar tal instrumento em auto de infração e imposição de multa, no entanto, argumenta que à luz do disposto na legislação tributária, verifica-se que ao agente fiscal cabe apenas destacar, constatar e descrever a infração. Completa que o CTN prevê a apuração dos créditos tributários por meio de procedimento de lançamento, na qual cabe à autoridade administrativa propor a aplicação de penalidade cabível, mediante elaboração de relatório circunstanciado e a capitulação, sem a imputação da sanção, sob o risco de usurpar a função privativa do órgão judicante e representando afronta ao art. 50, inciso LV da CF/88;

3) Nestes termos, reivindica que o auto de infração sem prévia anuência do acusado é absolutamente nulo, haja vista que se condenada a pagar a importância lançada, estará sendo despojada de seus bens, sem qualquer oportunidade de defesa, fato que ofende de forma absoluta os princípios constitucionais;

4) Conclui, apoiando-se em interpretações emanadas pela doutrina tributária, que o fiscal pode propor, mas não impor a multa, vez que o auto de infração é meramente declaratório e, não, ato constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deverá descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão judicante que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de direito como os de fato e deduzir se ocorreram ou não os efeitos legais;

5) No campo do mérito, atesta que mesmo não tendo prestado as informações corretamente no momento da entrega DCTF do 4º trimestre de 2004, ao verificar, tal situação, procedeu a informação correta acerca dos débitos quando solicitou a restituição e a declaração de compensação dos referidos valores, acrescidos de multa de mora de 20% e juros moratórios;

6) Certifica que a empresa declarou no formulário a existência dos referidos débitos, assim, entende que o lançamento de ofício não se torna necessário, visto que o fisco poderá propor a ação de cobrança a partir da exigência fiscal declarada pelo contribuinte;

7) Afirma, portanto, que a multa aplicada de 75% é indevida, e não pode ser computada ao saldo devedor apurado a partir da declaração formulada pelo próprio contribuinte, cujo documento supre o lançamento e serve para inscrição em dívida ativa;

8) Fazendo menção ao art. 150, inciso IV da CF/88 e jurisprudência proferida pelo STF, enfatiza que a cobrança de multa equivalente a porcentagem da contribuição, como está

sendo cobrado, é absolutamente extorsiva, chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte;

9) Ressalta que a empresa efetivamente não procedeu a compensação, posto que formulou à compensação que, por sua vez, não foi aceita, sendo, portanto, compelida ao pagamento do crédito tributário agregado aos acréscimos moratórios;

10) A empresa, ao contrário da alegação do agente fiscal, narra que se tomou titular do direito de um crédito e com base neste direito pleiteou a compensação. Assim, interpreta que a compensação não foi aceita, assim, não se poderia presumir que o contribuinte tenha tentado burlar o fisco;

11) Por fim, reafirma não houve má-fé do contribuinte, não sendo constitucional a cobrança da multa objeto da autuação.

Ato continuo, a autoridade preparadora encaminha os autos à DRJ/SPI para julgamento da impugnação.

É o relatório.””

O acórdão acima ementado rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte, sob o fundamento de que **(i)** a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal regular, com as respectivas peças impositivas, tendo sido lavradas nos termos da lei, no caso, o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), observando ainda todos os requisitos constantes do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972; **(ii)** “a realização da compensação indevida, mediante flagrante desobediência de pressuposto legal relativo à formalização e apresentação da Declaração de Compensação (DCOMP), cuja transmissão apresenta-se em desacordo com a legislação de regência, fez surgir, como consequência, a constituição da multa isolada em litígio, cujo conteúdo é a penalidade pecuniária prevista no art. 10.833, de 29/12/2003, com a redação dada pelo art. 18 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007”.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de manifestação de inconformidade, especialmente no que se refere a: **(i)** “erro latente” do auto de infração, pois este “não seria meio competente para efetivação da cobrança”; **(ii)** ilegitimidade da cobrança de multa isolada (a) pelo fato de a base de incidência respectiva (débitos) estar informada em declarações ao Fisco; (b) por alegado caráter confiscatório e (c) por estar caracterizada a boa-fé da Contribuinte, que apenas teria pleiteado a compensação.

Foram apresentadas contra-razões pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme salientado em sede de relatório supra, tratam-se de autos de infração para exigência de multa isolada decorrente do indeferimento de pedidos de compensação formulados pela Contribuinte com créditos de terceiro e de natureza não tributária, em 16/11/2004 (36774.78779.161104.1.3.57-8990 – fls. 10/40), em 07/12/2004 (36991.62147.071204.1.3.57-2408 – fls. 41/78), em 09/12/2004 (12296.42511.091204.1.3.57-6326 – fls. 79/82) e em 10/12/2004 (05012.84073.101204.1.3.57-0722 – fls. 83/86).

Os argumentos aduzidos pela Contribuinte contra o lançamento são improcedentes, pois, como bem assinalado pelo acórdão recorrido: **(i)** o auto de infração está lavrado adequadamente, com observância aos requisitos de forma previstos no art. 10 do Decreto n. 70.235/72. A obrigação tributária encontra-se devidamente circunstanciada no lançamento, com precisa indicação dos dispositivos legais que justificaram sua lavratura; **(ii)** o lançamento é “meio competente” para constituição de crédito de multa isolada, por expressa disposição legal; **(iii)** é indiferente ao lançamento da multa isolada a boa-fé e o fato de o débito estar confessado pelo contribuinte em declaração, já que sua exigência encontra previsão legal e em nada se relaciona com a exigência do tributo objeto do pedido de compensação; **(iv)** a alegação de natureza confiscatória da multa não é matéria cognoscível em instância administrativa, por implicar juízo de constitucionalidade sobre a legislação de regência, conforme entendimento sumulado desta Corte Administrativa.

Nada obstante tais considerações, entendo que o recurso voluntário merece provimento.

Adotar-se-á como premissa fundamental a assertiva de que o exame da legitimidade da multa isolada por indeferimento de compensação deve ser feito à luz dos fatos narrados pela Fiscalização e das regras vigentes ao tempo da formalização de cada uma das declarações de compensação pela Contribuinte. Tal assertiva é corroborada por remansosa orientação da **E. Primeira Seção do E. Superior Tribunal de Justiça** sobre o instituto da compensação tributária, pela qual a E. Corte Especial assentou o entendimento de que *a legislação aplicável ao procedimento de compensação realizado pelo contribuinte deve ser aquela vigente na data do encontro entre débitos e créditos [ou seja, a data da formalização do pedido respectivo], afastando-se a aplicação retroativa de sucessivos regimes legais de compensação tributária. Verbis:*

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PIS E TRIBUTOS DE DIFERENTE ESPÉCIE. SUCESSIVOS REGIMES DE COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO DO DIREITO SUPERVENIENTE. INVIABILIDADE EM RAZÃO DA INCOMPATIBILIDADE COM A CAUSA DE PEDIR.

4. Diante do quadro legislativo acima traçado, e atendendo à regra geral segundo a qual a lei aplicável à compensação é a vigente na data do encontro entre os débitos e créditos, resulta que (a) até 30.12.91, não havia, em nosso sistema jurídico, a figura da compensação tributária; (b) de 30.12.91 a 27.12.96, havia autorização legal apenas para a compensação entre tributos da mesma espécie, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91; (c) de 27.12.96 a 30.12.02, era possível a compensação entre valores decorrentes de tributos distintos, desde que todos fossem administrados pela Secretaria da Receita Federal e que esse órgão, a requerimento do contribuinte, autorizasse previamente a compensação, consoante o estabelecido no art. 74 da Lei 9.430/96; (d) a partir de 30.12.02, com a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96, dada pela Lei 10.637/02, foi autorizada, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação; (e) as limitações percentuais trazidas pelo art. 89 da Lei 8.212/91, por expressa determinação do dispositivo, aplicam-se tão-somente às contribuições recolhidas ao INSS. (EResp 488.992/MG; Primeira Seção, Rel.: Min. Teori Albino Zavascki, j. 26/05/2004, DJ 07.06.2004 p. 156.)”

A matéria relativa à imposição de multa de ofício isolada por declarações de compensação indeferidas pela SRF sofreu inúmeras alterações no decorrer do tempo, o que impõe a breve exposição de histórico legislativo para adequada compreensão do tema.

Nos termos da redação original da Medida Provisória n. 2.158-35/01 (art. 90), estabeleceu-se que seriam objeto de lançamento as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes de compensação indevida ou não comprovada. A penalidade nos casos de compensação não-admitida pela SRF, portanto, era imposta em conjunto com a cobrança do tributo respectivo. *Verbis*:

“Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

A partir de 29.12.2003, o lançamento de ofício de que trata o citado dispositivo passou a contemplar exclusivamente a imposição de multa sobre as diferenças apuradas por conta do reconhecimento da improcedência da compensação. A redação original do art. 18 da Lei n. 10.833/2003 afastou a obrigatoriedade de lavratura de auto de infração para constituição de crédito relativo ao montante principal (do tributo indevidamente compensado) e aos juros respectivos. Apenas a multa (e, por isso, multa isolada) seria objeto de lançamento.

Referido dispositivo estabeleceu ainda que a citada multa isolada seria aplicada tão-somente nas hipóteses de compensação indevida por conta de utilização de créditos vedados por expressa determinação legal ou de natureza não-tributária ou, ainda, para as hipóteses em que restasse caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da

Lei n. 4.502, de 30.11.64. Essa penalidade poderia ser imposta nos percentuais definidos no artigo 44, incisos I e II da Lei n. 9.430/96 (75% e 150%, respectivamente), conforme o caso. Veja-se, nesse sentido, redação originária do art. 18, *caput* e § 2º da Lei n. 10.833/03, *verbis*:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n. 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. 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

Em 29.12.2004, um ano após a edição da citada legislação, foi sancionada a Lei n. 11.051/04, pela qual foi significativamente alterada a matéria relativa à compensação tributária.

No que interessa ao objeto desse processo, a citada legislação instituiu nova modalidade de indeferimento do pleito de compensação formulado pelo contribuinte (compensações não-declaradas, ao lado da já existente “compensação não-homologada”) e criou nova restrição à imposição da multa isolada em referência, admitindo-a apenas nos casos em que restassem comprovadas pela Fiscalização a sonegação, fraude ou conluio. *Verbis*:

“Art. 4º O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 74.

.....

*§ 3º
.....*

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

.....

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

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

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

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela 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.

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação." (NR)

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 2.158-35, 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.

§ 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." (NR)

A partir da edição da Lei n. 11.051/2004 (art. 25), portanto, a imposição de multa isolada pelo indeferimento dos pleitos de compensação restou limitada às hipóteses em que estivessem caracterizadas as infrações definidas nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, seja nos casos de "não-homologação" da compensação (Lei n. 10.833/03, art. 18, caput), seja nas hipóteses em que a compensação fosse tida como não declarada pela SRF (Lei n. 10.833/03, art. 18, § 4º).

Ante a indispensável presença do evidente intuito de fraude no comportamento do contribuinte, inclusive nos casos de compensação tida por não declarada pela SRF, estabeleceu-se que referida multa apenas poderia ser aplicada no percentual de 150%

(cento e cinquenta por cento) do valor da compensação pretendida. Veja-se, nesse sentido, o disposto no § 2º do art. 18 da Lei n. 10.833/03, com redação dada pela Lei n. 11.051/04, verbis:

“§ 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.”

Em 21.11.2005, a Lei n. 11.196/05 modificou novamente a matéria para admitir a imposição de multa isolada por compensação indeferida pela SRF (inclusive nas hipóteses de compensação tida por não-declarada) nos casos em que não estivesse presente o evidente intuito de fraude de que trata a Lei n. 4.502/64 (arts. 71 a 73).

Citada legislação restabeleceu a previsão legal de imposição de multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do valor indevidamente compensado, inclusive nas hipóteses em que a compensação fosse tida por não declarada pela SRF, mantendo-se a penalidade prevista no art. 44, II da Lei n. 9.430/96 exclusivamente para os casos em que presente o evidente intuito de fraude do contribuinte no procedimento de compensação. Veja-se, nesse sentido, o tratamento dado pela Lei n. 11.196/05 (art. 117) à matéria, em especial no que se refere ao art. 18, § 4º da Lei n. 10.833/03, verbis:

“Art. 117. O art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

“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 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

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.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo.” (grifos nossos)

A Medida Provisória n. 351/07, convertida na Lei n. 11.488, de 2007, modificou novamente a regulamentação normativa do tema, especialmente para estabelecer que a multa de ofício em referência seria impositiva em razão de não homologação da compensação quando comprovada eventual falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, mantendo-se no mais as demais disposições da legislação anterior. Veja-se, nesse sentido, o disposto no art. 18 da referida MP, verbis:

“art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa 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 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430, 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 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo.”

Pois bem. Conforme se constata do histórico legislativo supra, durante o período de vigência da Lei n. 11.051/04, não havia previsão legal para a imposição de multa isolada por compensação não-admitida pela SRF nas hipóteses em que ausente o evidente intuito de fraude no comportamento do contribuinte. Essa penalidade apenas foi restabelecida com a edição da Lei n. 11.196, de 2005.

No caso, a Fiscalização não apontou qualquer indício que sugerisse a prática pela Contribuinte de qualquer das condutas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502/64 que justificasse a aplicação da multa isolada na modalidade qualificada. É prova dessa assertiva o próprio lançamento, que se utilizou do percentual de 75% para aplicação da multa de ofício impugnada.

Ante tal fato, conforme havia me manifestado em sessão de julgamento de dezembro de 2006, as multas isoladas impostas à Recorrente pelas compensações realizadas até 29.12.2004 (véspera da data de publicação da Lei n. 11.051/04) merecem ser afastadas por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, “a”), posto que, como se viu, citada penalidade foi suprimida do ordenamento jurídico a partir da edição da Lei n. 11.051/04.

Referido entendimento encontra respaldo na iterativa jurisprudência do CARF, *verbis*:

“Trecho do relatório

Sobre a multa isolada, afirma que ao tempo da conclusão do lançamento vigia o art. 18 da Lei 10.833/2003, que previa o

lançamento da multa isolada sobre compensação indevida por ser o crédito de natureza não tributária ou ficar caracterizada a prática das infrações nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502, de 30.11.1964.

Referida disposição legal teria sido alterada pela Lei n. 11.051, de 29.12.2004, passando a ser aplicada a multa isolada somente nos casos da prática das disposições do art. 106, inciso II, alínea 'a', do Código Tributário Nacional, com vistas à desoneração desta multa isolada.

.....
Trecho do voto

Sobre a multa isolada, tem razão a recorrente. De fato a nova redação do art. 18, da Lei n. 10.833, de 2003, é a seguinte:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n. 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. 4.502, de 30 de novembro de 1964 (Redação dada pela Lei n. 11.051, de 2004).

No presente lançamento a multa isolada corresponde a 75% do crédito compensado e não homologado em outros processos aos quais a recorrente já teria parcelado segundo o Acórdão recorrido. Não houve a configuração das infrações definidas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502, de 30.11.1964. Como sabido, quando isto ocorre a multa de ofício exigida corresponde ao percentual de 150%.

Advinda a previsão legal benéfica ao contribuinte, conforme se constata, nos termos do art. 106, inciso II, "a", do Código Tributário Nacional, há que ser aplicada. Exclui-se, portanto, do lançamento a multa isolada." (Processo n. 10.980.006959/2004-58, Acórdão n. 106-15.776, 6ª Câmara, Rel.: Dr. José Ribamar Barros Penha, sessão de 17.08.2006 - grifos nossos)

No mesmo sentido:

"(...)

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. DÉBITOS COMPENSADOS COM CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. *Exclui-se a multa de ofício relativa ao lançamento decorrente da glosa de compensação de crédito presumido de IPI, pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com fundamento no art. 106, II, c, do CTN. (...) (Segundo Conselho de Contribuintes, Proc. n. 11543.001080/2004-31, Acórdão 202-18278, Relator: Antonio Zomer, sessão de 19/09/2007, DOU 15.05.2008)*

No mesmo sentido:

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

Autenticado digitalmente em 13/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 24

/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME, Assinado digitalmente em 13/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MULTA ISOLADA. CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. LEI 11.051 DE 2004. EXIGÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. A Lei 11.051 de 2004, previa a aplicação de multa isolada unicamente aos casos de compensação considerada não declarada pela autoridade fiscal em que houvesse a prática de evidente intuito de fraude, situação que vigorou até a publicação da Lei 11.196, de 2005. Recurso de ofício negado e voluntário provido. (Segundo Conselho de Contribuintes, Acórdão 201-79.389, Recurso 130.482, Relatora Josefa Maria Coelho Marques)

No mesmo sentido:

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - RETROATIVIDADE BENIGNA - Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna (Medida Provisória nº. 303, de 29/06/2006, e art. 106 do CTN). Recurso provido. (Proc. n. 10380.016708/2001-06, Quarta Câmara, Rel.: Maria Helena Cotta Cardozo, sessão 17/08/2006)

No mesmo sentido:

MULTA ISOLADA. LEI Nº 11.051, DE 2004. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI MAIS BENÉFICA. A Lei nº 11.051, de 2004, manteve a aplicação da multa isolada em lançamento de ofício somente nos casos de sonegação, fraude ou conluio, aplicando-se aos fatos anteriores e ocorridos durante a sua vigência, ainda que alterada por legislação posterior. Recurso de ofício negado. (Segundo Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Proc. n. 13881.000145/2004-16, Acórdão 201-79619, Rel. José Antonio Francisco, sessão de 21.09.2006)

No mesmo sentido:

MULTA. LANÇAMENTO DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO DECLARADA EM DCTF E NÃO HOMOLOGADA. DOLO NÃO CARACTERIZADO. LEI Nº 11.051, DE 30/12/2004. RETROATIVIDADE BENIGNA. CANCELAMENTO DA PENALIDADE. Nos termos do art. 18, caput e § 2º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, a multa sobre o valor de débito compensado indevidamente só se aplica na hipótese de infração dolosa, no percentual qualificado de cento e cinquenta por cento. Na situação em que a compensação é declarada em DCTF com base em ação judicial, não resta caracterizado dolo e por isto a multa de ofício é cancelada. Recurso provido em parte. (Acórdão 203-11530, Relator: Emanuel Carlos Dantas de Assis, sessão de 09.11.2006 – grifos nossos)

Por derradeiro, reitera-se que não é legítima a pretensão de se aplicar - em matéria de compensação tributária - a lei na sua redação atual ao fato pretérito. As declarações de compensação de que trata o caso dos autos foram formalizadas no curso do ano-calendário

Processo nº 19515.000944/2009-51
Acórdão n.º **1102-000.823**

S1-C1T2
Fl. 15

de 2004 e, portanto, sob a égide da Lei n. 10.833/03 original (*tempus regit actum*). A penalidade relativa à compensação não admitida pela SRF (sem a ocorrência de fraude) foi retirada do ordenamento jurídico brasileiro pela Lei 11.051/2004. Apenas com a edição da Lei 11.196/05, referida penalidade voltou a ter previsão legal específica.

Por tais fundamentos, oriento meu voto no sentido de conhecer do recurso voluntário da Contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento para afastar a multa isolada em referência por aplicação ao caso do princípio da retroatividade benigna.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho