



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

Processo nº 19515.001844/2007-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.003 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2013
Matéria Compensação indevida - Multa Isolada
Recorrente EMPRESA DE ELETRICIDADE VALE PARANAPANEMA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/12/2003 a 17/12/2004

COMPENSAÇÃO INDEVIDA MEDIANTE DCOMP. CRÉDITOS DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO. A utilização de créditos de natureza não tributária em DCOMP justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, desde a edição do art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 2003. A temporária atribuição de multa qualificada nestas hipóteses, a partir de sua alteração pela Lei nº 11.051, de 2004, até a nova redação que lhe foi atribuída pela Lei nº 11.196, de 2005, em nada afeta o cabimento da penalidade no percentual de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Nara Cristina Takeda Taga e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira

Processo nº 19515.001844/2007-81
Acórdão n.º **1101-001.003**

S1-C1T1
Fl. 3

Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Nara Cristina Takeda Taga.

CÓPIA

Relatório

EMPRESA DE ELETRICIDADE VALE PARANAPANEMA S/A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE lançamento formalizado em 11/07/2007, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 7.031.723,01.

O litígio circunscreve-se à aplicação de multa isolada em razão da apresentação de Declarações de Compensação – DCOMP para liquidação de débitos com créditos não administrados pela Receita Federal. Os direitos creditórios foram vinculados a “Obrigações da Eletrobrás” e à ação judicial nº 96.16761-3, proposta por terceiros contra a União Federal e o Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA para pagamento de indenização pelos danos causados em razão da fixação de preços deficitários para o açúcar e o álcool a partir da safra de 1983/84.

No Termo de Constatação de fls. 263/370, a autoridade fiscal demonstra que tais créditos não têm natureza tributária; argumenta que o art. 18, *caput* e §2º da Lei nº 10.833/2003 determina a imposição de multa isolada de 75% sobre tais compensações quando formalizadas até 29/12/2004, e observa que a penalidade permaneceu aplicável no art. 18, §4º da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.196/2005 e pela Medida Provisória nº 351/2007. Calcula, assim, a penalidade devida no percentual de 75% sobre o valor total dos débitos indevidamente compensados com créditos a título de “Obrigações Eletrobrás” (R\$ 7.500.280,61, resultando em multa de R\$ 5.625.210,46) e em decorrência da referida ação judicial (R\$ 1.875.350,06, resultando em multa de R\$ 1.406.512,55). O demonstrativo de fl. 271 evidencia que o primeiro grupo de compensações foi declarada de 13/05/2004 a 17/12/2004, e o segundo grupo de 09/12/2003 a 13/02/2004.

Impugnando a exigência, a contribuinte alegou que a não-declaração de compensações somente foi instituída com a Lei nº 11.051/2004, e que o art. 25 da referida lei alterou o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, deixando de definir as compensações aqui tratadas como infrações sujeitas à multa de 75%. Reportou-se, também, às alterações promovidas pela Lei nº 11.196/2005 e observou que a autoridade fiscal não cogitou de quaisquer das condutas expressas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, ou da aplicação de multa no percentual de 150%. Defendeu a irretroatividade das normas referidas, e pediu o cancelamento da exigência.

A Turma Julgadora rejeitou tais argumentos em acórdão assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS). AÇÃO DE INDENIZAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA.

As Obrigações ao Portador da Eletrobrás - Centrais Elétricas Brasileiras S.A.- são créditos de natureza financeira, assim como os decorrentes de ação judicial de indenização, possuindo ambos, portanto, natureza não tributária.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO.

A multa isolada, de que trata o art. 18 da MP nº 135, de 30/10/2003 (convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003), é aplicável aos casos de compensação indevida com crédito de natureza não tributária.

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/04/2009 (fl. 377), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 15/05/2009 (fls. 378/391).

Reproduz o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 em sua redação original, traça as hipóteses de aplicação de penalidade ali descritas, reporta-se à redação alterada pela Lei nº 11.051/2004 e assevera que nos seus termos, a única hipótese de penalidade remanescente seria a *prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964*, à qual seria aplicada multa isolada de 150%.

Entende que o §4º acrescido ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 naquela ocasião, apenas autoriza a aplicação da multa de 150%, *cabível na hipótese de evidente intuito de fraude, também às compensações consideradas não declaradas*, deixando de prever a hipótese de aplicação da multa de 75%.

Posteriormente, a Lei nº 11.196/2005 restabeleceu a aplicação da multa isolada de 75%, ao dar nova redação ao §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, o que evidencia a *absoluta inexistência de previsão legal na Lei nº 11.051/04 para a imputação de multa isolada de 75%*, a impor a aplicação dos efeitos do art. 106, II, “a” do CTN.

Discorda do entendimento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância, asseverando que a Lei nº 11.051/2004 não estabeleceu penalidade de 150% para todas as hipóteses de compensação indevida, mas apenas para aquelas em que caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Reitera que nestes autos foi aplicada multa de 75%, sem qualquer cogitação de evidente intuito de fraude.

Reporta-se a julgados administrativos em favor do seu entendimento, e subsidiariamente aduz que, mesmo admitindo-se a tese esposada na decisão recorrida:

1. A Lei nº 11.051/04, ao alterar a redação do art. 18, da Lei nº 10.833/03, não mais previu a hipótese de aplicação da multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; e

*2. A aplicação da multa de 150% está **temporalmente limitada** às compensações formalizadas **após a edição da Lei nº 11.051/04**, que introduziu a hipótese da “não declaração” de compensação apresentada pelos contribuintes.*

Observa que todas as DCOMP foram apresentadas antes da Lei nº 11.051/2004, reitera que somente a partir desta foi instituída a figura da compensação não declarada, e invoca o princípio da irretroatividade da Lei. Enfatiza que até aquele momento as compensações eram consideradas declaradas, extinguindo créditos tributários sob condição resolutória e assegurando à recorrente todos os meios para a defesa de seus direitos. Assim, não seria possível a aplicação retroativa de lei em prejuízo ao contribuinte.

Transcreve doutrina e pede o cancelamento da exigência.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O Código Tributário Nacional e as leis que regulam a compensação no âmbito dos tributos instituídos pela União, administrados pela Secretaria da Receita Federal, são frontalmente contrários à compensação de créditos tributários com direitos creditórios de natureza não tributária.

A compensação, como modalidade de extinção de crédito tributário, somente poderia ser autorizada por lei, e nos exatos limites fixados pelo Código Tributário Nacional:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

E neste âmbito, os créditos de natureza não tributária nunca foram admitidos como passíveis de compensação com tributos e contribuições.

De início, a Lei nº 8.383/91, posteriormente alterada pela Lei nº 9.065/95, apenas autorizou a compensação entre débitos e créditos de mesma natureza, ou seja: débitos tributários com créditos tributários e débitos de receitas patrimoniais com créditos de receitas patrimoniais. Ainda, a referida Lei determinou que os créditos tributários e os direitos creditórios deveriam corresponder à mesma espécie de tributo ou contribuição, na medida em que a compensação era feita sem pedido, e somente observando-se esta limitação não se verificariam reflexos na repartição de receitas tributárias:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Com a Lei nº 9.430/96, somente foi acrescida a permissão de compensação entre tributos de espécies diferentes. Os direitos creditórios, continuaram sendo, apenas, aqueles passíveis de restituição ou ressarcimento, e sempre referentes a um tributo ou contribuição, na forma do inciso I do art. 73 daquela lei, ao qual se reporta o art. 74 da mesma lei:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão

efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

E, mais uma vez, com a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96 em 2002, nenhum acréscimo se fez quanto à possibilidade de compensação de direitos creditórios de natureza não tributária. Ao contrário, sua utilização permaneceu não autorizada, mas agora por expressa vedação, a partir do momento em que a compensação passou a ter efeitos extintivos do crédito tributário por ocasião de sua declaração à Receita Federal, nos termos da redação introduzida pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

Mais à frente, a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, novamente reiterou a impossibilidade de compensação de créditos que não tivessem natureza tributária, mas agora fixando penalidade para a inobservância desta regra:

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 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 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 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.

Ainda, contemporaneamente às compensações em questão, estava em discussão no Congresso Nacional a Medida Provisória nº 219, de 30 de setembro de 2004, da qual resultou a Lei nº 11.051, publicada em 30 de dezembro de 2004, criando, dentre outras, a hipótese de não-declaração para as compensações que não se referissem a créditos de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, e afastando, inclusive, a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, em decorrência da discussão desta matéria nas instâncias administrativas de julgamento. Seus dispositivos são a seguir reproduzidos:

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.

§ 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." (NR)

Registre-se, também, que em paralelo às alterações legislativas, frente aos abusos de forma que se verificaram nas declarações de compensação, atos normativos no âmbito da Receita Federal também atribuíram consequências mais gravosas às compensações que destoassem significativamente daquelas admitidas em Lei.

Neste sentido, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 estabeleceu verdadeira presunção de fraude na formalização de compensações que tivessem por referência direitos creditórios de natureza não tributária:

Artigo único. Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito oferecido à compensação seja:

I – de natureza não-tributária;

II – inexistente de fato;

III – não passível de compensação por expressa disposição de lei;

IV – baseado em documentação falsa.

Parágrafo único. O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou a declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.

Na mesma toada, a Instrução Normativa SRF nº 226/2002 ratificou este entendimento, e o estendeu a outras hipóteses de compensação:

Art. 1º Será liminarmente indeferido:

(...)

II - o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base:

a) o "crédito-prêmio", referido no inciso I;

b) título público;

c) crédito de terceiros, cujo pedido ou declaração tenha sido protocolizado a partir de 10 de abril de 2000.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, deverá ser observado o disposto no ADI SRF nº 17, de 3 de outubro de 2002.

Mais adiante, a compensação passou a ser admitida apenas mediante declaração em meio eletrônico (aprovada pela Instrução Normativa SRF nº 320/2003), quando o interessado apurasse *crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição, ou crédito do IPI, passível de ressarcimento*, restando a previsão de declaração em formulário apenas para as demais hipóteses não previstas no sistema eletrônico, mas *admitidas pela legislação federal*, conforme Instrução Normativa SRF nº 323/2003:

Art. 3º Os formulários a que se refere o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional, embora admitida pela legislação federal, não possa ser requerido ou declarada à SRF mediante utilização do programa PER/DCOMP, aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.

Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento do disposto no caput, considerar-se-á não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação.

Ali, no início de 2003, começava a se constituir, portanto, a não-declaração da compensação, quando esta não tivesse por origem crédito de natureza tributária e, assim, divergisse dos parâmetros da declaração eletrônica e da previsão legal de compensação. Tal hipótese subsistiu no art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, até tomar corpo na Lei nº 11.051/2004.

É neste cenário, sob vigência da Lei nº 10.833/2003, e ante as manifestações da Receita Federal expressas no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 e nas Instruções Normativas SRF 226/2002 a 323/2003, que a contribuinte apresenta Declarações de Compensação em formulário de 09/12/2003 a 17/12/2004, com vistas à extinção de créditos tributários mediante utilização de direitos creditórios de natureza não tributária.

Inadmissível, assim, afirmar que a aplicação de multa isolada a tais compensações significa aplicar retroativamente a Lei nº 11.051/2004. Esta apenas capitulou expressamente as compensações com créditos de natureza não tributária, dentre outras, como motivo para a não-declaração de compensação, e lhes atribuiu consequências diversas das demais compensações formalizadas em DCOMP, quais sejam: retirar do documento de compensação o caráter de confissão de dívida, não sujeitá-lo a homologação tácita, e afastar o efeito suspensivo, relativamente aos débitos compensados, que decorreria da manifestação de inconformidade.

A penalidade para condutas desta espécie existe, de forma isolada, desde a edição da Medida Provisória nº 135/2003. Apenas que até a edição da Lei nº 11.051/2004, a compensação com créditos de natureza não tributária e de terceiros, mediante DCOMP, é

motivo para sua não-homologação. Para maior clareza, o art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, em sua redação original, é novamente aqui reproduzido:

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada 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 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 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. (negrejou-se)

Veja-se que não obstante o *caput* do art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, valha-se da expressão genérica “compensação indevida”, seu § 3º expressamente vincula o ato de não-homologação ao lançamento da multa de ofício isolada. Não há dúvida, portanto, quanto ao cabimento da multa de ofício isolada nos casos de compensações não-homologadas que tenham por referência créditos de natureza não tributária ou de terceiros, mesmo antes da Lei nº 11.051/2004.

A recorrente, porém, argumenta que a Lei nº 11.051/2004 limitou a aplicação de multa isolada aos casos em que presente intuito de fraude, na forma dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Isto porque com a Lei nº 11.051/2004, o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 passou a estar assim redigido:

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.

§ 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.

Como se vê, uma vez transportadas as hipóteses de compensação indevida com créditos de natureza não tributária para o inciso II do §12 inserido no art. 74 da Lei nº 9.430/96, a penalidade a elas aplicada foi deslocada para o §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003. E este, por sua vez, determinou a aplicação, naqueles casos, da multa prevista no

caput do dispositivo, ou seja, a aplicação da multa então prevista no inciso II do *caput* ou no §4º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, nos percentuais de 150% ou 225%.

Ocorre que ao assim fixar a penalidade em 150% ou 225% para as compensações com crédito de natureza não tributária, não houve exigência expressa da caracterização do evidente intuito de fraude como defende a recorrente. E isto porque a Receita Federal presumia a existência de fraude em tais circunstâncias, como já dito, desde a edição do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002.

Assim, a determinação presente naquele momento era de que fosse aplicada a multa de ofício de 150% (ou 225%, conforme o caso) se a compensação indevida se reportasse, dentre outros, a créditos de natureza não tributária. Ou seja, a fraude decorria da natureza do crédito utilizado e não dos meios dos quais o contribuinte se valeu para implementar a extinção dos débitos compensados mediante DCOMP.

Na sequência, com a edição da Lei nº 11.196/2005, a presunção de fraude foi eliminada, pois o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 passou a dispor que:

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

(...)

§ 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, definido 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." (negrejou-se)

Antes da edição deste ato legal, a própria Receita Federal indicou mudança de entendimento por meio da Instrução Normativa SRF nº 534/2005, ao também admitir a aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos casos de compensação com créditos de natureza não-tributária, dentre outros:

Art. 31.

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

I - previstas no § 3º do art. 26;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

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

c) refira-se a título público;

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

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

.....
§ 4º Verificada a situação mencionada no caput e no § 1º em relação a parte dos débitos informados na Declaração de Compensação, somente a esses será dado o tratamento previsto neste artigo."

§ 5º Nas hipóteses do inciso II do § 1º, será aplicada multa isolada nos percentuais previstos nos incisos I ou II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (negrejou-se)

De fato, ao se cogitar da aplicação da multa de 75% nestes casos, foi expurgada a presunção de fraude até então existente, exigindo-se, para aplicação da multa de 150%, prova do *evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964*. Assim não fosse, e inexistiria hipótese fática de aplicação do percentual de 75% (previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96), admitido no referido § 5º.

A presente exigência, por sua vez, formalizada após a edição da Lei nº 11.196/2005, já tem em conta este novo cenário legal, e não imputa ao sujeito passivo a penalidade 150% frente à utilização de créditos de natureza não tributária para extinção de débitos mediante DCOMP. Incorpora, assim, os efeitos da retroatividade benigna decorrente da redução da penalidade aplicável, segundo os atos normativos da Receita Federal, em tais circunstâncias, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, alterado pela Lei nº 11.051/2004, mas já com a redação dada pela Lei nº 11.196/2005.

Por fim, no que tange às alterações decorrentes da Lei nº 11.488/2007, cumpre apenas esclarecer que a hipótese tratada no §4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 permaneceu exatamente a mesma, sendo modificada apenas a forma de exposição da multa qualificada, que deixou de ser referida num inciso específico, para representar a duplicação da multa básica de 75%, estipulada no mesmo parágrafo em que ela é especificada:

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 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (negrejou-se)

Por todo o exposto, na medida em que a compensação de créditos de natureza não tributária sempre constituiu hipótese sujeita à multa isolada, ainda que não caracterizado evidente intuito de fraude, a penalidade subsiste aplicável, inexistindo reparos à exigência.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 19515.001844/2007-81
Acórdão n.º **1101-001.003**

S1-C1T1
Fl. 14

CÓPIA