



**Processo nº** 19515.004454/2007-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-003.848 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de julho de 2020  
**Recorrente** BELLEXPORT NATURAL COSMETICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2007

CRÉDITO ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. INCIDÊNCIA DE MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENÉFICA DO PERCENTUAL DE 50%.

Cabível, nos termos da lei, a cobrança de multa isolada sobre o débito tributário indevidamente liquidado por meio de “compensação não declarada” caracterizada em face da tentativa de utilização de crédito advindo de obrigações da Eletrobrás, devendo o percentual aplicado ser reduzido de 75% para 50% em razão do princípio da retroatividade benéfica previsto no artigo 106 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa isolada aplicada, de 75% para 50%.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Barbara Melo Carneiro e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

### **Relatório**

Por bem resumir o litígio, reproduzo parcialmente o Relatório constante da decisão de primeira instância, complementando-o no final:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração em que foi lançada multa isolada (fls. 17/20) no importe de R\$ 391.419,90, correspondente a 75% de valores considerados indevidamente compensados.

O enquadramento legal do auto de infração está discriminado as fls. 19: artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelas Leis nº 11.051/2004, 11.196/2005, 11.488/2007; artigo 74, *caput* e inc. II do § 12 da Lei nº 9.430/1996 (com redação dada pelas Leis nº 11.051/2004, 11.196/2005); e artigo 44, inc. I, da Lei nº 9430/1996 (texto original e alterações da Lei nº 11.488/2007).

Conforme relatado pela autoridade fiscal (fls. 13/16), a contribuinte apresentou Declaração de Compensação — DCOMP fundada em crédito decorrente de títulos denominados "Obrigações da Eletrobras" para compensar tributos e contribuições de sua titularidade, controlada pelo processo administrativo nº 10830.007270/2004-64, já inscritos em Dívida Ativa da União.

A contribuinte e um de seus sócios foram notificados do auto de infração, conforme informado no despacho de fls. 21. As fls. 22, consta o "Aviso de Recebimento — AR" da correspondência que encaminhou o auto de infração ao sócio João Ribeiro da Silva, assinada e com data de recebimento de 22/01/2008. As fls. 23, foi juntado o envelope que continha cópia do auto de infração A. pessoa jurídica autuada, acompanhado do "AR" em branco.

Foi apresentada peça impugnatória ao feito fiscal em 20/02/2008, assinada pelo sócio João Ribeiro da Silva (fls. 24/41), cujas razões, em resumo, são as seguintes:

(i) a compensação foi realizada nos termos da legislação vigente, com crédito exclusivamente de origem tributária e já chancelada pelo órgão máximo fazendário (Revista Isto é Dinheiro nº 402);

(ii) Não se trata de título público de ordem financeira, mas créditos tributários advenientes da devolução do empréstimo compulsório, observando-se que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei e a destinação do produto da arrecadação, sendo a Secretaria da Receita Federal competente para promover a compensação pleiteada.

(iii) A multa e os juros de mora são indevidos, uma vez que efetuou a compensação de acordo com a legislação;

(iv) A multa lançada ofende aos princípios do confisco e da capacidade contributiva da autuada;

Pede a contribuinte o cancelamento da multa, a emissão de Certidão Negativa de Débitos ou Positiva com Efeitos de Negativa, a suspensão da cobrança dos débitos declarados e não inclusão no Cadin até que se verifique a eficácia preclusiva da coisa julgada administrativa, mormente do processo de compensação.

A impugnação foi julgada improcedente por meio do Acórdão de fls. 57/66, o qual foi assim ementado:

#### OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. NATUREZA JURÍDICA. FINANCEIRA. COMPENSAÇÃO TRIBUTARIA. VEDAÇÃO.

As Obrigações ao Portador da Eletrobrás - Centrais Elétricas Brasileiras S.A. são títulos representativos de créditos de natureza financeira, sendo vedado compensá-los com débitos tributários.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO. NATUREZA NÃO TRIBUTARIA.  
MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CABIMENTO.**

A multa isolada, de que trata o art. 18 da MP n° 135, de 30/10/2003 (convertida na Lei n° 10.833, de 29/12/2003), é aplicável aos casos de compensação indevida com crédito de natureza não tributária.

Cientificada dessa decisão em 05/02/2014 (fls. 75), a contribuinte, em 19/02/2014, interpôs recurso voluntário (fls. 77/81), sustentando que a DRJ não teria observado o princípio da retroatividade benéfica, de forma que a autuação deve ser cancelada em razão de lei posterior que teria deixado de reconhecer a infração.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo a apreciá-lo.

Restou demonstrado que a Recorrente buscou compensar créditos oriundos de títulos da Eletrobrás com débitos próprios de tributo federal, procedimento este que ensejou a cobrança da penalidade em questão em razão do enquadramento desse fato na hipótese de “compensação não declarada” sujeita à multa isolada de 75%.

Com efeito, a natureza não tributária do crédito que se buscou compensar já foi confirmada no âmbito deste Tribunal Administrativo, conforme atesta a Súmula CARF n. 24: “*Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários*”.

Considerando, porém, que a legislação atinente às multas isoladas sofreu diversas alterações ao longo do tempo, é preciso investigar as regras vigentes na data da apresentação da Declaração de Compensação, qual seja, **14/12/2004**, para aí sim verificar a procedência ou não da cobrança ora formulada.

A partir da vigência da MP n. 2 135, de 30/10/2003 (convertida na Lei n. 10.833, de 29/12/2003), o lançamento de ofício, nos casos de compensação indevida, passou a ser efetuado de acordo com o disposto em seu art. 18, *verbis*:

"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 nº4.502, 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 nº9.430, de 1996, conforme o caso.**". (grifamos).

Os incisos I e II referidos determinavam à época, respectivamente, os percentuais de **75%** e **150%**, ao passo que o § 2º permitia ainda alguns acréscimos a estas alíquotas nas situações ali estabelecidas.

Posteriormente, em 29/12/2004, a Lei nº. 11.051, fruto da conversão da MP 219/2004, promoveu determinadas alterações nos parágrafos do artigo 18 em questão, dos quais merecem atenção o segundo e o quarto, *verbis*:

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 nota, a alteração legislativa, além de incluir o § 4º como forma de regulamentar as "compensações não declaradas", também alterou o § 2º, prescrevendo que o percentual das multas seria aquele previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, qual seja, de **150%**.

As alterações legislativas, porém, não pararam por aí.

Em 30/06/2006 foi publicada a Medida Provisória nº. 303, cujo art. 18 alterou o art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, nos seguintes termos:

"Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

Verifica-se, assim, que a penalidade para a compensação qualificada como “não declarada”, que inicialmente poderia ser de 75% ou 150%, passou em um segundo momento para 150%, mas foi reduzida para 50% por ocasião da alteração do inciso II do artigo 44 acima transcrita pela MP 303.

Apenas por ocasião da Lei n. 11.488/2007 (conversão da MP 351/2007), os parágrafos segundo e quarto em questão receberam nova redação, passando a multa em comento a voltar ao patamar de 75% (inciso I). Vejamos:

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

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 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)

Feitas essas considerações, nota-se que a multa relativa à compensação de crédito não tributário – caso de valores pagos a Eletrobrás – foi instituída pelo artigo 18 da Lei 10.833/2003 – vigente na data da presente compensação – ao patamar de **75% ou 150%**, tendo sido, portanto, corretamente exigida.

Entretanto, com o advento da Lei n. 11.051/2004, o Legislador regulamentou a figura da compensação não declarada de forma específica, optando inicialmente pelo percentual de **150%**, percentual este que foi reduzido primeiro para **50%** (em função da alteração do inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96) e depois para **75%** nos termos da Lei 11.488/2007.

Elucidada essa “evolução (para não dizer confusão) legislativa”, não se pode perder de vista o que dispõe o artigo 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Nesse contexto, e tendo em vista que a penalidade aplicável à hipótese de “compensação não declarada” chegou a ser reduzida pelo Legislador para 50% após ter sido exigida da Recorrente ao patamar de 75%, aplicável o princípio da *retroatividade benigna* previsto no artigo 106, de forma a assegurar a menor das alíquotas.

### **Conclusão**

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa isolada aplicada, de 75% para 50%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli