



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.019092/2008-90
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-009.832 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DEFENOR - DEFENSIVOS NORDESTE EIRELI

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Será exigida multa isolada, no percentual básico de 75%, sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada, pois decorrente de decisão judicial não transitada em julgado (Lei 10.833/2003, art. 18, § 4º, e IN/RFB nº 1.717/2017, art. 75, inciso IV, e § 1º, inciso I).

Antes da vigência da Lei nº 11.051/2004 (30/12/2004), seriam não homologadas as compensações objeto de DCOMP com créditos lastreados em decisão judicial não transitada em julgado até a sua apresentação. A partir daquela data, elas, nestas condições, passaram a ser consideradas não declaradas (alínea “d” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no Acórdão n.º **3302-001.953**, de 31/01/2013, que deu provimento ao Recurso Voluntário (fls. 306/313).

Do Auto de Infração

Foi lavrado o Auto de Infração em 05/11/2008, relativamente a Multa Regulamentar, no valor de R\$ 147.743,34. De acordo com as informações contidas no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi apurada infração praticada pela contribuinte, assim descrita: Multa Isolada - Compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo efetuou compensações, com apresentação de PER/DCOMP, entre 16/04/2005 e 06/09/2005, conforme consta às fls. 15/26. Estas compensações foram consideradas não-formuladas conforme Despacho Decisório de fl. 27, datado de 02/04/2007, com ciência contribuinte em 24/04/2007, pelo fato de essas compensações terem sido **com créditos decorrentes de ação judicial não transitada em julgado**, portanto, em desacordo com o art. 170 da Lei n.º 5.172, de 1966.

Desta forma, foi lançada a multa isolada prevista no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com as alterações introduzidas pela Lei 11.051, de 2004, no percentual de 75% sobre a totalidade do tributo devido.

Da Impugnação

Cientificada e inconformada, apresentou a impugnação fls. 42/51 na qual contesta o lançamento, aduzindo em síntese:

- noticia que os tributos (PIS e Cofins) cujas compensações não foram homologadas foram inscritos em dívida ativa desde 31/07/2007 e que sobre os citados tributos está sendo cobrada a multa de mora de 20%.

- alega que parte do crédito tributário está extinto na forma do art. 150, § 4º e 156 V e VII do CTN, uma vez que os fatos geradores dos tributos sobre os quais incidiu a multa isolada ocorreram em outubro e dezembro de 2002;

- apresenta um longo arrazoado sobre o instituto da decadência tributária;

- contesta a cumulação de sanções sobre um mesmo fato gerador, uma vez que sobre os citados tributos está sendo cobrada a multa de mora de 20%, tendo a autuação adicionalmente feito incidir a multa isolada de 75%;

- conclui, assim, com base nas decisões administrativas referenciadas que é completamente improcedente a presente autuação;

- pondera que o art.18 da Lei 10.833, de 2003, que transcreve, só se torna possível quando se comprove a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte; faz considerações sobre a retroatividade benigna prevista no art.106, II do CTN;

Requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Os membros da DRJ, por unanimidade de votos, resolveram rejeitar a preliminar de decadência arguida e julgar improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido.

Do Recurso Voluntário

Ciente da decisão da DRJ, a Contribuinte ingressou com o Recurso Voluntário, reprimando as razões de sua Impugnação, solicitando a reforma e a improcedência do lançamento.

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3302-001.953**, de 31/01/2013, que deu provimento ao Recurso Voluntário, rejeitando a decadência alegada, porém entendendo insubsistente o lançamento da multa isolada, por entender que, no caso, a multa somente poderia ser exigida caso ficasse comprovada a falsidade e, assim, somente seria devida a multa de mora sobre o tributo devido.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão n.º **3302-001.953**, a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, Recurso Especial de divergência para discussão quanto “à validade da **incidência da multa isolada** nas hipóteses de compensação não declarada prevista no artigo 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação conferida pela Lei n.º 11.051, de 2004”.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a Recorrente apontou, como paradigmas os Acórdãos n.ºs **3201-00.220** e **3201-001.755**.

Constata-se que o acórdão recorrido afastou a aplicação da multa por considerá-la incabível, por sua vez, acórdão o paradigma reconheceu válida a aplicação da referida multa isolada visto que entendeu restar caracterizado que a compensação foi declarada de forma indevida, **pois o crédito ou o débito não era passível de compensação por expressa disposição legal**.

Já a Fazenda Nacional apresenta suas razões (fls. 315/327) no sentido de que é incabível falar-se em retroatividade benigna ao caso, dado que não estão presentes as condições impostas pelo art. 106 do CTN. Que é sim, cabível a multa isolada de 75% no caso de compensação não declarada em que não reste caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502/1964, tendo como parâmetro a nova redação conferida pela Lei n.º 11.051/2004 ao art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, e requer o provimento do presente recurso para reformar decisão *a quo* no sentido de manter a integridade da autuação.

Em Despacho de análise de admissibilidade, o Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção/CARF, **deu seguimento** ao recurso interposto (fls. 329/335).

Contrarrazões da Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º **3302-001.074**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade, a Contribuinte manifestou nos autos contrarrazões de fls. 342/350, requerendo que:

- não seja conhecido o RE da Fazenda Nacional, sob a alegação de que haveria diferenças fáticas entre o recorrido e os paradigmas, que impedissem a comprovação de divergência jurisprudencial:

(a) no recorrido, o lançamento foi efetuado na vigência da redação atual do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, que restringe a aplicação da penalidade a situações em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos arts. 7 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, e

(b) nos paradigmas o lançamento teria sido efetuado em momento no qual a redação do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 admitiria a aplicação da penalidade, também, à hipótese de débito ou crédito não serem passíveis de compensação;

- no mérito, pede que seja negado provimento ao recurso, pugnando pela aplicação da retroatividade benigna da vigente Lei n.º 11.051/04 que alterou a redação da Lei n.º 10.833/03, por essa mais benéfica à Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do RE

O recurso da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta dos respectivos Despachos do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF, com o qual concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Entendo que não assiste razão à contraarrazoante, quanto à alegação de não conhecimento. Isso porque não se sustenta o argumento de que, no momento da infração não existiria previsão normativa para lançamento da multa isolada, no caso de compensação não declarada, restringindo-se o lançamento à hipótese de comprovação de dolo.

Com efeito, à época da entrega da DComp, entre 16/04/2005 e 16/09/2005, estava vigente a redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004, que determinava a exigência da multa, também quando a compensação sofre considerada não declarada:

Art. 18 ...

§ 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que, no presente recurso, discute-se a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, em relação **à validade da incidência da multa isolada** nas hipóteses de **compensação não declarada** prevista no artigo 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação conferida pela Lei n.º 11.051, de 2004.

Portanto, trata-se de lançamento referente à multa isolada conforme dispositivo acima, **no percentual de 75% sobre a totalidade do tributo devido.** Observa-se que no Acórdão recorrido prende-se à interpretação quanto à validade da multa prevista no já referenciado artigo 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, **nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996,** ou seja nas hipóteses de compensação não declarada (fl. 183).

Pois bem, quanto à matéria, é necessário conhecer a evolução de sua legislação de regência, conforme a seguir é apresentado.

(1) A regra original, constante do texto da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, era a do lançamento do tributo com multa, em qualquer caso de compensação indevida.

(2) Em seguida surge uma regra superveniente, constante do caput do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, restringindo a aplicação da multa às situações em que fosse comprovado dolo na compensação. Verifica-se que essa claramente é uma “Lex Mitior”, por reduzir as hipóteses de penalidade.

(3) Posteriormente surge uma nova regra, constante do § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, introduzido pela Lei 11.051, de 2004. Nesse dispositivo, foi reintroduzida a determinação de aplicação de multa no caso de compensação não declarada, por crédito de decisão não transitada em julgado.

Os PER/DCOMP de n.ºs 38749.33147.160405.1.3.01-6626 e 40837.53707.060905.1.3.01-8625, foram apresentados em **16/04/2005 e 02/09/2005.** Estas compensações foram consideradas "NÃO FORMULADAS" conforme Despacho Decisório constante às fls. 27, datado de 02 de abril de 2007.

Importa ressaltar que a vigência da Lei n.º 11.051/2004, a qual criou a figura da compensação “não declarada”, só se deu em 30/12/2004, no caso atingindo, portanto, as duas Declaração de Compensação apresentadas (em 16/04 e 02/09, de 2005).

Observa-se que uma das hipóteses de não declaração seria a compensação antes do trânsito em julgado de ação judicial que lhe desse suporte. O mesmo dispositivo legal, dispõe a imposição de multa isolada, no percentual básico de 75%, para compensações consideradas não declaradas.

Pode ser verificado no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração que a multa isolada teve, por base legal, o art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004, para todas as compensações (fl. 07).

Veja-se que o §12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, referenciado na previsão normativa de lançamento de ofício nos casos de compensação considerada não declarada, assim dispõe:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

II em que o crédito: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

Portanto, no caso, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional e, para o melhor deslinde dessa questão, cito o Acórdão n.º 9303-006.862, de 12/06/2018 (desta 3ª Turma CSRF), da relatoria do *Conselheiro Rodrigo da Costa Possas*, cujos fundamentos e as razões de decidir adoto no presente voto. Por isso, peço licença para reproduzir trechos daquele voto:

“(...) Eu teria ainda a acrescentar o seguinte:

Todas as Declarações de Compensação foram apresentadas sobre a égide da Lei n.º 10.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (que já tinha permitido a compensação com tributos de espécies diferentes, só que mediante requerimento), exigindo, para todos os casos (inclusive compensações com tributos da mesma espécie), que a compensação fosse declarada ao Fisco, extinguindo o crédito, sob condição resolutória de sua ulterior homologação:

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. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002).

Assim sendo, (...):

1) A compensação tributária exige direito líquido e certo, o que, no caso de crédito com fulcro em ação judicial, só se dá com o seu trânsito em julgado, a teor dos art. 170 e 170-A do CTN, sendo irrelevante a data do pagamento indevido, pois válida a legislação à época da compensação;

2) Absolutamente não se cogita aqui em suscitar o art. 66 da Lei n.º 8.383/91 (compensação entre tributos de mesma espécie, sem declaração), pois completamente superada, à época de interesse;

3) Repisando, a legislação aplicável à época das compensações é a vigente na data da apresentação das mesmas, sendo que, por terem como sustentáculo ação judicial ainda não transitada em julgado, há que serem não homologadas, até a vigência da Lei n.º 11.051/2004, e consideradas não-declaradas, a partir de 30/12/2004;

4) Às penalidades aplica-se a retroatividade benigna, portanto, tendo o Auto de Infração da multa isolada sido lavrado com base na Lei n.º 11.051/2004 (que, repito, criou a figura da compensação não declarada e instituiu a multa do § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003), para todas as compensações, ela somente é aplicável à última Declaração, apresentada em 27/01/2005.

E, ratificando que permanece aplicável a multa isolada de 75% sobre compensações consideradas não declaradas, transcrevo os dispositivos de interesse da IN/RFB n.º 1.717/2017:

Art. 75. É vedada e **será considerada não declarada** a compensação nas hipóteses em que o crédito:

(...)

IV - seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;

(...)

§ 1º Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada nas hipóteses previstas neste artigo, aplicando-se o percentual de:

I - 75% (setenta e cinco por cento); ou

II - 150% (cento e cinquenta por cento), quando ficar comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)”.

Quanto, ao requerimento postulado pela Contribuinte para a aplicação da retroatividade benigna, temos que, de fato com a edição da Lei n.º 11.051/2004, a multa isolada, que substituiu a multa proporcional originalmente prevista, constituiu-se em penalidade nova, aplicável apenas para a não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964 (fraude, conluio e sonegação).

No entanto, nos casos em que a compensação fosse considerada não declarada, aplicar-se-ia o disposto no § 4º do mesmo art. 18, com redação dada pela mesma Lei n.º 11.051/2004, que teve seu teor mantido pelas diferentes redações dadas pelas leis subsequentes.

No caso sob análise, a Fiscalização, ao proceder ao lançamento de Ofício da multa isolada em **05/11/2008**, fundamentou o auto de infração no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, quando já existia a previsão legal para a exigência de multa isolada nos casos de compensação considerada não declarada, repito, exigência essa que restou mantida pelas alterações legais supervenientes.

Contudo, essa regra introduzida pela Lei n.º 11.051/2004 – compensação considerada não declarada - somente alcança a Declaração de Compensação entregue a partir da vigência do novo dispositivo de lei. Aqui cabe destacar que as DCOMP foram entregues em **16/04/2005 e 02/09/2005**.

Observa-se relevante neste momento destacar, que existe regra de estatura constitucional que impede a aplicação retroativa de norma jurídica que cria penalidades.

Dessa forma, deve-se manter o lançamento de ofício da multa isolada em relação à Declaração de Compensação entregue em 16/04/2005 e 02/09/2005, não cabendo a aplicação do princípio da retroatividade da lei penal mais benéfica (art. 106, II, “c”, do CTN).

Conclusão

À vista do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para reformar a decisão recorrida, restabelecendo-se *in totum* a decisão de primeira instância, e mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos