



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.725110/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.806 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente COMPANHIA DO METROPOLITANO DO DISTRITO FEDERAL - METRÔ - DF
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011

MULTA ISOLADA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ARTIGO 74, PARÁGRAFO 15, DA LEI Nº 9.430/1996. REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 13.137/2015. RETROATIVIDADE BENIGNA DE PENALIDADE. ARTIGO 106, INCISO II, A, DO CTN. AFASTAMENTO.

Deve ser afastada a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, prevista no parágrafo 15 do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, diante de sua revogação pela Lei nº 13.137/2015, por força da retroatividade benigna de penalidades disposta no artigo 106, inciso II, alínea a, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

COMPANHIA DO METROPOLITANO DO DISTRITO FEDERAL METRO DF	
Multas/Juros Diversos Independentes	
Multa	19.264,19
Juros Isolados	0,00
Valor do Crédito Apurado	19.264,19
Total	
	Valor
Crédito tributário do processo em R\$	19.264,19

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Cuidam os autos de Impugnação ao Auto de Infração - Multa Regulamentar - Multa Isolada - Ressarcimento Indevido (fls. 3 a 6 e 19 a 27).

Irresignada, a interessada oferece impugnação, alegando, em síntese, que:

O auto de Infração resultou da não-homologação da Dcomp n.º 17755.08081.101110.1.1.10-0660, processo 10166.009937/2010-91, em apenso.

O Pedido do Metrô-DF está fundamentado nos arts. 8º, I da Lei 10.637/2002 e 15, V da Lei 10.833/2003, bem como no art. 60 da IN SRF 247/2002, que tratam da cobrança não-cumulativa do PIS/Pasep.

Contudo, o Auditor faz referência ao art. 10, XII, que trata da COFINS e não do PIS não-cumulativo, que ensejou o pedido de compensação. Como é de se notar, o inciso V do art. 15 contempla a possibilidade da incidência não-cumulativa do PIS/Pasep, ao fazer referência aos incisos VI, IX ao XXVII, que contêm o inciso XII.

Os Agentes do Fisco, em que pese todo o amparo legal, sobejamente arrolado anteriormente, por analogia, permanecem com a tese de que o PIS não cumulativo não se aplica aos serviços metroviários, apesar de não haver qualquer dispositivo na Lei de regência do tributo excluindo tal aplicação.

Essa interpretação analógica da não aplicabilidade da incidência do PIS não cumulativo aos serviços metroviários é, *data vênia*, um entendimento equivocado, vez que o CTN em seu artigo 108, parágrafo 1º, veda, expressamente, tal prática (“o emprego da analogia não pode servir para exigir tributo não previsto em lei”).

E é exatamente o que as nobres autoridades administrativas estão fazendo, ao lavrar o Auto de Infração e a efetuar o Lançamento de Ofício ora impugnado, desconsiderando, totalmente, a legislação do PIS/Pasep, que dá amparo às compensações efetuadas pelo METRÔ - DF, com fundamento na legislação proibitiva da Cofins, simplesmente por que consideram ser o correto.

Diante das razões de fato e de direito acima expostas, requer se digne Vossa Senhoria determinar o cancelamento da multa imposta no valor de R\$ 19.264,19, constante do Auto de Infração.

Em 31 de julho de 2013, através do Acórdão n.º **03-53.420**, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, para manter o Auto de Infração - Multa Regmlamentar, por força da lei, e improcedente a Manifestação de Inconformidade formulada no processo 10166.009937/2010-91 (processo apenso), para manter o Indeferimento do Pedido de Ressarcimento.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 01 de novembro de 2013, às e-folhas 77.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 28 de novembro de 2013, e-folhas 78 à 80.

Foi alegado:

Cuida-se de auto de infração que exige da recorrente o pagamento de multa regulamentar no valor histórico de R\$19.264,19 (dezenove mil, duzentos e sessenta e quatro reais, dezenove centavos), tendo como vencimento o dia 29 de setembro de 2011.

De acordo com o Memorando n.º 2011/2011 DRF/BSB/Dicat, emitido em 19 de dezembro de 2011 (em anexo), tendo por signatário o AFRB - mat. 1538615, informou à Sra. Chefe do CAC, o deferimento de liminar em favor da recorrente, apontando que os créditos tributários, incluindo-se o do auto de infração em referência (Processo n.º 10166.725110/2011-18), estariam com a exigibilidade suspensa, em função da referida decisão liminar e o depósito do montante integral dos créditos tributários, verificado naqueles autos judiciais.

Verifica-se, portanto, que a superveniência do depósito judicial do montante integral do crédito tributário em debate, tem o condão de suspender a exigibilidade deste e de qualquer procedimento de cobrança administrativa, como é o caso desta exação referendada pela autoridade julgadora de primeira instância (art. 152, incisos II e V da Lei n.º 5.172/66).

Com efeito, o conteúdo do Memorando n.º 2011/2011 DRF/BSB/Dicat, já se mostra mais do que suficiente para impedir o prosseguimento desta exação, sob pena de responsabilidade funcional do agente, por manifesto excesso de exação, em tese, praticado contra a recorrente.

Nada obstante, se junta a este recurso, a inicial da ação cautelar n.º 63947-62.2011.4.01.3400, em trâmite perante o Juízo da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, bem como a decisão que deferiu a liminar determinando a suspensão do crédito tributário.

Em face do exposto, requer o **conhecimento e provimento do recurso**, a fim de determinar o arquivamento do auto de infração, por perda superveniente do objeto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 01 de novembro de 2013, às e-folhas 77.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 28 de novembro de 2013, e-folhas 78.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- A incidência de multa regulamentar isolada devido ao Ressarcimento indevido.

Passa-se à análise.

Em 11/11/2010, o contribuinte acima identificado, que apura o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real, protocolizou processo junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF, no qual solicita ressarcimento de supostos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social com incidência não-cumulativa, no valor de R\$ 38.528,39, referente ao terceiro trimestre de 2010.

Ocorre que em 10/11/2010, o interessado havia encaminhado o Pedido Eletrônico de Ressarcimento N.º 17755.08081.101110.1.1.10-0660, também no montante de R\$ 38.528,39.

O Despacho Decisório, constante do processo 10166.009937/2010-91, assim decidiu:

- CONSIDERAR NÃO FORMULADO o Pedido de Ressarcimento em papel;
- INDEFERIR o pedido de RESSARCIMENTO transmitido via PER n.º 17755.08081.101110.1.1.10-0660.

Coube a aplicação da multa, de 50% sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido, nos seguintes termos:

001 - MULTA ISOLADA - RESSARCIMENTO INDEVIDO (ART. 74 DA LEI N.º 9.430/96)

RESSARCIMENTO INDEVIDO PLEITEADO PELO SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo transmitiu, em 10/11/2010, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento N.º 17755.08081.101110.1.1.10-0660, no montante de R\$ 38.528,39, o qual foi indeferido pelo despacho decisório constante do processo 10166.009937/2010-91, cabendo a aplicação da multa, de 50% sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido.

Como se deduz do relatório, a contribuinte sustentou na impugnação que o Pedido de Ressarcimento deveria ser deferido e a compensação declarada homologada, conforme pleiteado no processo 10166.009937/2010-91, pois a lei lhe concede créditos de PIS sobre suas receitas, haja vista que é beneficiária do regime de não-cumulatividade.

O Acórdão de Impugnação não deu razão à contribuinte, nos seguintes termos:

Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo metroviário não geram direito à apuração e ao desconto de créditos, é isto que se deduz cristalinamente da interpretação sistemática, e não analógica, da lei 10.833/2003, artigo 10, *caput* e inciso XII, combinado com artigo 15, redação dada pela Lei 11.196/2005, *in verbis* (negritei):

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

I ao XI - omissis;

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

(. . .).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I ao IV -omissis.

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(. . .).

De outra forma, a Lei 10.833/2003 (que trata da Cofins), artigo 15, *caput* e inciso V, redação da Lei 11.196/2005, determina que se aplica ao PIS/Pasep não-cumulativo o disposto no artigo 10, inciso XII, melhor dizendo: as receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo metroviário permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º, isto é, não poderá descontar créditos apurados e calculados na forma do artigo 3º daquela lei.

Não se discute aqui a pertinência do regime se cumulativo ou não-cumulativo, embora isso também está claro, pois o próprio artigo 15, cabeça, fala que se aplica à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

Por outro lado, a legislação de regência exige, para que haja o encontro de contas débitos *versus* crédito previsto na compensação, que o crédito do sujeito passivo seja líquido e certo, que, como se conclui do acima demonstrado, não é o caso dos autos.

(...)

Em consequência do indeferimento do Pedido de Ressarcimento, também ficam sem fundamento as razões da contribuinte, tendo em vista que a lei determina a aplicação de multa isolada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, de acordo com o parágrafo 15 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, *verbis*:

(...)

Em sede de Recurso Voluntário alegou-se que:

De acordo com o Memorando n.º 2011/2011 DRF/BSB/Dicat, emitido em 19 de dezembro de 2011 (em anexo), tendo por signatário o AFRB - mat. 1538615, informou à Sra. Chefe do CAC, o deferimento de liminar em favor da recorrente, apontando que os créditos tributários, incluindo-se o do auto de infração em referência (Processo n.º 10166.725110/2011-18), estariam com a exigibilidade suspensa, em função da referida decisão liminar e o depósito do montante integral dos créditos tributários, verificado naqueles autos judiciais.

Verifica-se, portanto, que a superveniência do depósito judicial do montante integral do crédito tributário em debate, tem o condão de suspender a exigibilidade deste e de qualquer procedimento de cobrança administrativa, como é o caso desta exação referendada pela autoridade julgadora de primeira instância (art. 152, incisos II e V da Lei n.º 5.172/66).

Com efeito, o conteúdo do Memorando n.º 2011/2011 DRF/BSB/Dicat, já se mostra mais do que suficiente para impedir o prosseguimento desta exação, sob pena de responsabilidade funcional do agente, por manifesto excesso de exação, em tese, praticado contra a recorrente.

Nada obstante, se junta a este recurso, a inicial da ação cautelar n.º 63947-62.2011.4.01.3400, em trâmite perante o Juízo da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, bem como a decisão que deferiu a liminar determinando a suspensão do crédito tributário.

Para o deslinde da questão adoto como razões de decidir o teor do Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3401-003.182, da sessão de 18 de maio de 2016, de Relatoria do Conselheiro Augusto Fiel Jorge D' Oliveira.

Com a edição da Lei n.º 12.249/2010, os parágrafos 15 e 16 foram incluídos no artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, com a seguinte redação:

“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. (...)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo”.

Posteriormente, a Medida Provisória n.º 656/2014, com vigência a partir de 08/10/2014, em seu artigo 54, revogou tais dispositivos, como se verifica a seguir: “*Art. 56. Ficam revogados: I - imediatamente, os arts. 44 a 53 da Lei n.º 4.380, de 21 de agosto de 1964, o art. 28 da Lei n.º 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996*”. (grifos nossos)

Oportuno mencionar que, apesar de prever a revogação da multa isolada nos casos de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, essa Medida Provisória manteve a multa para os casos de declaração de compensação não homologada prevista no parágrafo 17 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, pelas seguintes razões:

“Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 656/2014: (...)”

11. A presente proposta de Medida Provisória também visa revogar a aplicação da multa isolada (§§15 e 16 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996) incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. A jurisprudência judicial é quase unânime em afastar essa multa sob o argumento de que sua aplicação fere o direito constitucional de petição.

12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de formaMpnnsa0ão,ciea.4/08e2(00ecessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para substituir o termo 'crédito' por 'débito", que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.

Assim, é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo devido.

E a ressalva contida no §17 de que essa multa não se aplica no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo é porque para esta hipótese existe previsão específica de aplicação de multa isolada nos termos do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2013”. (grifos nossos)

Porém, no processo de conversão dessa Medida Provisória na Lei n.º 13.097/2015, como a revogação da multa isolada em questão estava prevista no artigo 169, inciso I, no qual constava também a revogação de outros dispositivos legais, diante da necessidade de veto a tais revogações exposta na “mensagem de veto” da referida Lei e da impossibilidade de veto parcial, a revogação da multa isolada em questão acabou também sendo vetada.

Em seguida, com a edição da Medida Provisória n.º 668/2015, com vigência a partir de 30/01/2015, a revogação foi novamente prevista, desta vez, no artigo 4º, inciso II. Essa Medida Provisória foi convertida na Lei n.º 13.137/2015, sem qualquer veto na parte que trata da revogação da multa isolada, que consta no artigo 27, inciso II, da referida Lei, com a seguinte redação: “*Art. 27. Ficam revogados: (...) II - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996*”.

Dessa maneira, diante da revogação da multa isolada que estava prevista no parágrafo 15 do artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, impõe-se a aplicação da retroatividade benigna de penalidades disposta no artigo 106, inciso II, alínea a, da Lei n.º 5.172/1966 (“CTN”), *in verbis*: “*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...) II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...) a) quando deixe de defini-lo como infração; ”.*

Como observa Rui Barbosa Nogueira, essa norma decorre do princípio da retroatividade da lei penal mais benigna (*lex mitior*), previsto na Constituição em seu artigo 5º, XL (“XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”) ¹.

Quanto à aplicação dessa norma face à regra geral de irretroatividade da lei tributária, esclarece a doutrina: “*tem-se, pois, que, para o cálculo da multa ou penalidade, deve-se levar em conta o valor desta, inclusive seus elementos de apuração (base de cálculo e alíquota), do dia da consumação da infração. Mas se, de lá à data do pagamento (solução final), tiver sido à infração cominada pena menor, menos severa ou onerosa, é esta que deve prevalecer para pagamento e, caso o ato não mais seja legalmente considerado infração, nenhuma pena ou multa poderá ser exigida o que nada tem a ver com eventual revogação de tributo, que, se pendente de pagamento, será devido, juntamente com a respectiva penalidade, a menos que novo tratamento, mais benigno, a esta tenha sido legalmente dado*” ². (grifos nossos)

Portanto, no presente caso, em que à época dos fatos a apresentação de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido era tratada como infração sujeita à cominação de multa equivalente a metade do crédito pleiteado, porém, com a revogação do dispositivo por força da Lei n.º 13.137/2015, essa conduta não é mais considerada uma infração passível de penalidade, há que se aplicar a ausência de penalidade de forma retroativa, com o consequente afastamento da multa aplicada à Recorrente.

Nessa linha de entendimento, em processos similares ao presente, já decidiu o CARF, conforme ementas de recentes julgados colacionadas a seguir:

“MULTA ISOLADA. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO INDEFERIDOS. DISPOSITIVO LEGAL QUE IMPUNHA A PENALIDADE REVOGADO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Conforme determina o artigo 106, inciso II, "a" do Código Tributário Nacional, tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de defini-lo como infração.

No caso dos autos, a superveniência de dispositivo legal que deixa de definir como infração a hipótese fática descrita no lançamento (parágrafo 15 do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 revogado pela MP n.º 656/2014) impõe o cancelamento da sanção punitiva anteriormente aplicada”.

(Processo n.º 10740.720032/201429; Acórdão n.º 3301002.847; 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / Terceira Seção; Sessão de 24/02/2016; Relatora: Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões)

RETROATIVIDADE BENIGNA

Deve ser cancelada a multa isolada, haja vista que, em data posterior à lavratura do auto de infração, foi revogado o dispositivo legal, que dispunha sobre a infração e a penalidade aplicável”.

(Processo n.º 19515.720074/201406; Acórdão n.º 3301002.753; 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / Terceira Seção; Sessão de 26/01/2016; Relator: Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira)

Ante o exposto, diante da revogação do parágrafo 15 do artigo 74, da Lei n.º 9.430/1996, pela Lei n.º 13.137/2015, com fundamento no artigo 106, inciso II, alínea a, do CTN, entendo que deve ser aplicada a retroatividade benigna de penalidades ao caso ora analisado, para afastar a multa imposta à Recorrente, motivo pelo qual voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto, cancelando-se, em consequência, o lançamento.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.