



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10166.911298/2009-92  
**Recurso n°** 948.832 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-001.274 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2012  
**Matéria** PIS - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 15/03/2004

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). COMPROVADA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO PASSÍVEL DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO REMANESCENTE. HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL.

Uma vez comprovada a certeza e liquidez do crédito do crédito passível de restituição e que o valor do débito é igual ao valor crédito utilizado, homologa-se integralmente a compensação declarada.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/03/2004

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. NORMA INTERPRETATIVA. EFEITO RETROATIVO. EXCLUSÃO DA PENALIDADE. CABIMENTO.

Em qualquer caso, deve ser excluída a penalidade por infração à norma tributária expressamente interpretativa e, portanto, com efeito retroativo, incluída, a multa de mora referente ao pagamento ou compensação realizada após o prazo de vencimento do tributo (art. 106, I, do CTN).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

**Regis Xavier Holanda** - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 09/10/2012

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão proferido pelos membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ – Brasília/DF, em que, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Ano-calendário: 2004*

#### **Compensação em Atraso – Exigência de Multa de Mora.**

*O débito para com a União, decorrente de tributo e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não compensado no prazo previsto na legislação específica, será acrescido de multa de mora.*

#### **Compensação – Observância das Condições da Lei.**

*A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, mas nas condições estipuladas pela lei.*

#### **Fundamento de Inconstitucionalidade – Processo Administrativo Fiscal – Vedação Entendimento da SRF Expresso em Atos Normativos.**

*É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. O julgador deve observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Por bem descrever os fatos registrados até a prolação do Acórdão de primeiro grau, peço licença para transcrever a seguir o relatório nele encartado:

*Cuidam os autos de Dcomp – Declaração de Compensação, débito próprio, com crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido.*

*Irresignada com a homologação parcial da compensação pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:*

*O crédito não foi suficiente para quitar o débito informado porque a autoridade fiscal cobrou indevidamente multa de mora;*

*É evidente a improcedência dessa penalidade. A multa a que se refere o art. 61 da Lei 9.430/96 somente se aplica na ocorrência de inadimplemento do tributo por culpa ou dolo do contribuinte e está claro que não houve atraso na quitação do tributo, vez que a contribuinte, de boa-fé, cumpriu rigorosamente as normas emanadas do Legislativo Federal e SRF, ao tempo em que foram editadas as Lei 10.833/03 e 11.196/05 e as Instruções Normativas 468/2004 e 658/2006;*

*Não há que se falar em atraso de pagamento de tributo em função da compensação realizada, já que o recolhimento indevidamente a maior decorreu de incorreta interpretação dada pela SRF ao comando legal em comento, pois, à época do recolhimento, que sempre ocorreu nos seus respectivos vencimentos, a SRF houvesse interpretado corretamente o disposto na alínea "c" do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003, não restaria crédito da contribuinte a compensar via PER/Dcomp e não teria levado a contribuinte a refazer os cálculos, decorrendo daí novos valores de débitos e créditos, gerando, conseqüentemente, a compensação em questão;*

*Destaque-se, por fim, que as normas tributárias de caráter interpretativo não podem retroagir para prejudicar, abrangendo aí a aplicação de multa, nos termos do art.106-I do CTN (a lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados);*

*Diante do demonstrado e comprovado, requer seja homologada a compensação em sua integralidade e seja declarada nula a imposição de multa de mora decorrente do suposto recolhimento em atraso.*

Em 04/05/2012, a Interessada foi cientificada do referido Acórdão. Inconformada, em 29/05/2012, protocolou o presente Recurso Voluntário, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade. Em aditamento, informou que no âmbito do Processo nº 14033.003351/2008-65, que trata de questão análoga a do presente caso, relacionado com a Contribuição para o PIS/Pasep, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário da Recorrente, reconhecendo a inaplicabilidade da multa moratória na compensação de tributos. Também no âmbito dos autos da Ação Anulatória nº 7418-57-2010-4.01.3400, em curso na 21ª Vara Federal do DF, havia sido proferido sentença afastando a incidência da multa moratória em compensação de débitos/créditos da Cofins, em situação semelhante ao presente recurso. Ambas as decisões foram colacionadas aos autos.

No final, requereu provimento do presente Recurso Voluntário e a reforma do Acórdão recorrido, para que fosse declarada nula a multa moratória exigida e homologada, por completo, a compensação realizada por meio da DComp colacionada aos autos.

Em 30/05/2012, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de junho 2012, mediante sorteio, foram distribuídos para este Conselheiro, em conformidade com o disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, foi apresentado por parte legítima, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, incluindo o limite alçada, portanto, dele tomo conhecimento.

Da leitura do Despacho Decisório colacionado aos autos, extrai-se que a causa do presente litígio foi a homologação parcial do presente procedimento compensatório, em face do valor do crédito utilizado ter sido inferior ao valor do débito compensado, acrescido da multa de mora, não incluída no computo do valor total do débito informado na DComp em apreço.

A Turma de Julgamento de primeira instância manteve o referido Despacho Decisório, sob o argumento de que era devida a cobrança multa mora, porque a compensação fora realizada após o prazo de vencimento do débito e não havia previsão legal para aplicação, ao presente caso, dos efeitos da retroatividade benigna previstos no art. 106, I, do CTN, alegado pela Interessada.

No presente Recurso, reafirmou a Recorrente a alegação de que, em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, I, do CTN, no caso em tela, era indevida a cobrança da multa de mora sobre o valor do débito compensado, com base no argumento de que tinham natureza interpretativa as normas que introduziram modificação nos critérios de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas relativas aos contratos de longo prazo firmados, por preço determinado, anteriormente a 31 de outubro de 2003.

De fato, por força dos esclarecimentos explicitados no art. 109<sup>1</sup> da Lei 11.196, de novembro de 2005, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Instrução Normativa SRF nº 638, de 04 de julho de 2006, alterou o critério de apuração das referidas Contribuições incidentes sobre as receitas relativas aos citados contratos, **nos casos de reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados**, para determinar, com

<sup>1</sup> "Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

efeito retroativo, que fosse adotado o regime da cumulatividade, ao invés do regime da não-cumulatividade, estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 468, de 08 de novembro de 2004.

Em atendimento a essa nova orientação, a Recorrente refez os cálculos dos valores das Contribuições devidos e realizou a compensação dos novos débitos apurados com os pagamentos indevidos anteriormente realizados dos débitos apurados com base no regime de apuração anteriormente determinado, ou seja, na presente DComp, a Recorrente declarou a compensação do valor do débito da Contribuição para o PIS/Pasep do mês de julho de 2004, calculo segundo os critério do regime cumulativo, com o crédito do pagamento indevido da referida Contribuição do mesmo mês, apurado de acordo com o regime não-cumulativo.

Com base no conteúdo do art. 109 da Lei 11.196, de 2005, entendo que ele inequivocamente introduziu no ordenamento jurídico brasileiro norma tributária de natureza interpretativa, portanto, deve ser aplicada em consonância com o disposto no art. 106, I, do CTN, a seguir transcrito:

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*[...].*

No presente caso, o valor do débito compensado pela Recorrente foi apurado segundo o regime de incidência cumulativa, portanto, em conformidade com a nova orientação estabelecida no referido preceito legal e em cumprimento ao que determinava a Instrução Normativa SRF nº 638, de 04 de julho de 2006. Assim, em face dessa peculiaridade, a multa de mora devida em decorrência da compensação extemporânea do referido débito deve ser excluída, sob pena de afronta ao disposto no art. 106, I, do CTN.

É oportuno esclarecer que, no caso em tela, não está em discussão a legalidade da cobrança da multa de mora nos casos de compensação de débito após o prazo de vencimento, em que, em situação normal, tanto o atraso no pagamento quanto a compensação realizada após o prazo de vencimento do tributo, obviamente, configura a mora do sujeito passivo, dando ensejo a aplicação da referida penalidade, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No entanto, a situação objeto da presente lide é distinta, ou seja, aqui se discute a legalidade da cobrança da multa de mora, na hipótese em que o sujeito passivo agiu em consonância com a orientação determinada por norma tributária expedida por autoridade competente da RFB e com efeito retroativo.

Veja que, no presente caso, em decorrência do efeito retroativo da novel legislação, um critério diverso de apuração das Contribuições incidentes sobre as referidas receitas foi determinado pela própria Administração Tributária, conseqüentemente, o cálculo dos novos valores dos débitos atinentes aos períodos anteriores a edição das referidas normas, evidentemente, só poderia ser realizado após a data do vencimento das referidas Contribuições, logo, por impossibilidade material de retroceder no tempo, obviamente, não havia como a Recorrente proceder a quitação dos novos valores no prazo de vencimento originariamente estabelecido.

Assim, resta demonstrada a necessidade de obediência ao mandamento estabelecido no inciso I do art. 106 do CTN, devendo ser excluída qualquer tipo penalidade decorrente da infração à norma interpretada, inclusive, a penalidade de natureza moratório.

No mesmo sentido foi o entendimento manifestado pelos nobres Conselheiros integrantes da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 3102-001.126, cuja enunciado da ementa segue transcrita:

*COMPENSAÇÃO. PEDIDO FORA DO PRAZO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS RETROATIVOS. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.*

*Não se considera em mora o pedido de compensação do crédito tributário apresentado fora do prazo, quando decorrente de revisão da metodologia de cálculo dos tributos motivada por nova interpretação da legislação tributária determinada em ato editado pelo Poder Público com efeitos retroativos.*

*Recurso Voluntário Provido (Processo nº 14033.003351/2008-65, Recurso Voluntário nº 902.357. Rel. Ricardo Paulo Rosa, Sessão de 08 de julho de 2001)*

Por fim, entendo oportuno ainda destacar que, no presente procedimento compensatório, o valor do crédito utilizado foi igual ao valor do débito compensado, ou seja, com a compensação em tela não houve qualquer prejuízo ou benefício à Fazenda Nacional nem tampouco à Interessada. De fato, a compensação em apreço teve o condão de restabelecer o mesmo efeito econômico-financeiro decorrente do pagamento realizado na data de vencimento do tributo, fazendo com que a compensação não agravasse nem minorasse a situação de qualquer das partes, conferindo neutralidade ao procedimento compensatório.

Com base nessas considerações, estou plenamente convencido que, no caso em tela, não cabe a aplicação da multa de mora sobre o valor do débito compensado na presente DComp, em consequência, inexistente o saldo remanescente do respectivo débito a ser compensado, conforme disposto no presente Despacho Decisório.

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para homologar a compensação declarada.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento