



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

Processo nº 10247.000113/2003-27
Recurso nº 140.065 Voluntário
Acórdão nº **3402-001.027 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de fevereiro de 2011
Matéria PIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - COMPENSAÇÃO INDEVIDA
Recorrente MSL MINERAIS S/A
Recorrida DRJ - BELÉM - PA

**MULTA ISOLADA DE OFÍCIO – COMPENSAÇÃO INDEVIDA –
RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Em relação às declarações apresentadas anteriormente à vigência da Lei n. 11.051, de 2004, aplica-se retroativamente a legislação posterior mais benéfica, ainda que alterada por nova lei (art.106, inc. II alínea “c” do CTN), que previa aplicação da multa somente 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 4.502/64, inócurre no caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira e Leonardo Siade Manzan presentes à sessão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 50/69) contra o v. Acórdão DRJ/BEL nº 01-6.544 de 24/08/06 constante de fls. 40/43, exarado pela 1ª Turma da DRJ de Belém - PA que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedente em parte” o lançamento original de PIS no **valor total de R\$ 163.733,42** (PIS R\$ 50.522,82, Multa de Ofício R\$ 37.892,12; Juros R\$ 46.739,86; e Multa isolada R\$ 28.578,82) consubstanciado no **Auto de Infração Eletrônico nº 000082** (fls. 22/30) notificado por via postal em 20/07/03 (fls. 33), que acusou a ora Recorrente de “**falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, conforme Anexo III**” no período de **01/04/98 a 01/11/98 (fls. 27)**, que teria sido **apurada em “Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/98”** onde “foi(ram) constatada(s) **irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF**, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmadas (Anexo I), e/ou no “Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF” (Anexos Ia ou Ib), e/ou “Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento” (Anexos IIa ou IIb), e/ou no “Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar” (Anexo III) e/ou no “Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor” (Anexo IV)”. Em razão desses fatos a d. Fiscalização considerou infringidos o art. 160 da CTN, art. 1º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e art. 44, I e § 1º, I, da Lei nº 9.430/96, além dos acréscimos legais, **art. 161, § 1º do CTN, art. 43 § único e art.61 § 3º da Lei nº 9430/96** (JUROS DE MORA).

Por sua vez, submetido o processo a julgamento, a r. decisão de fls. 40/43, da 1ª Turma da DRJ de Belém - PA, houve por bem “julgar procedente em parte” o lançamento original de PIS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998

Ementa: O pagamento do tributo deve ser efetuado de acordo com a Legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte”

Nas razões de recurso (fls. 50/69) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância que a manteve tendo em vista: **a)** ilegalidade do lançamento do PIS, das multas e dos juros à Taxa SELIC, vez que o débito foi liquidado por pagamento, e, alega que como tem outra empresa do mesmo grupo econômico ocorreu um equívoco quando da apresentação da DCTF; junta cópia de DARFs e das DIPJs 1998; **b)** quanto ao recolhimento fora do prazo entende que a multa de ofício que está sendo imputada deve recair tão somente sobre o valor que foi deixado de recolher..

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e merece provimento.

Dos autos verifica-se que a própria r. decisão recorrida expressamente reconhece manifesta a improcedência das exigências de PIS, Multa de Ofício e Juros, quando certifica que:

“6. Pela análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, verifica-se, que realmente houve equívoco no preenchimento da DCTF, não existindo, portanto, valores a serem cobrados no que se refere a falta de recolhimento de tributo.

Remanesce em discussão apenas a multa isolada de ofício mantida pela r. decisão recorrida aos fundamentos de que:

7. O contribuinte insurge-se também contra a cobrança da multa isolada de ofício no percentual de 75%. Tal penalidade está prevista na Legislação em vigor. Trata-se, portanto, de exigência regularmente instituída por lei. Para o julgamento do caráter abusivo e desproporcional desta cobrança, importa destacar a existência da limitação imposta pela administração, ficando estabelecido que o julgador administrativo somente poderá exercer o poder vinculado, logo, mantém-se a cobrança do valor de R\$ 28.578,82.”

No que toca à da **multa isolada, é indevida até 31/12/04**, eis que aplica-se o princípio da retroatividade benigna, como já tem reiteradamente decidido esta C. Câmara, com base no d. entendimento do d. Cons. José Antonio Francisco (cf. Ac. nº 201-79.622 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 134.938, Proc. nº 13881.000144/2004-71 em sessão de 21/09/06) que, por amor à brevidade me permito transcrever e que adoto como razões de decidir:

“Anteriormente, a referida MP previa a necessidade de lançamento de ofício, com aplicação de multa de ofício, simples ou qualificada, a todos os casos em que houvesse vinculação indevida a débitos declarados em DCTF.

A MP nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, limitou o lançamento à multa isolada e aos casos de compensação indevida em que houvesse “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 ficasse “caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

A Lei nº 11.051, de 2004, limitou ainda mais a aplicação de multa, agora somente 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”.

Dessa forma, somente nos casos de sonegação, fraude ou conluio, poderia ser aplicada a multa isolada qualificada, situação que somente se alterou com a Lei nº 11.196, de 2005.

Ademais, a multa somente poderia ser aplicada nas hipóteses de declaração de compensação considerada não apresentada e em que houvesse expressa vedação legal à compensação.

Considerou o Acórdão de primeira instância que, no caso, não haveria expressa vedação legal, situação que, em face das disposições do CTN a respeito da interpretação da norma cominadora de infrações, levaria a concluir não ser cabível a aplicação da multa no caso dos autos.

De fato, o § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, foi introduzido pela própria Lei nº 11.051, de 2004, e previu, no inciso II, b, a impossibilidade de compensação de créditos decorrentes do crédito-prêmio de IPI.

À época da lavratura do auto de infração, entretanto, vigorava a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, que apenas referia-se a hipóteses previstas em legislação específica de cada tributo ou contribuição e a três outras hipóteses que não abrangiam, expressamente, a questão do crédito-prêmio.

De fato, o caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, era explícito ao mencionar a natureza dos créditos, que teriam que ter origem em direito a restituição ou ressarcimento relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, originalmente, a lei que previu a imposição da multa (art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003) preferiu adotar o critério de expressa previsão legal da vedação à compensação.

A redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, foi ainda mais restritiva, ao adotar o critério de referência direta às hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e ainda aos casos de compensação considerada não declarada.

Conforme já esclarecido, a figura jurídica da compensação considerada não declarada foi criada pela própria Lei nº 11.051, de 2004.

Nesse contexto, o caput do dispositivo determinava a aplicação da multa isolada qualificada, nas hipóteses mencionadas da Lei nº 4.502, de 1964.

O § 4º determinava que “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”.

Daí resultariam duas possíveis interpretações a respeito do § 4º: 1) nas hipóteses em que a compensação é considerada não declarada, sempre incide a multa isolada qualificada, por sempre ocorrer dolo, fraude ou conluio; ou 2) a multa somente é aplicada nas hipóteses de compensação considerada não declarada, se houver sonegação, dolo ou conluio.

A primeira interpretação é insustentável, uma vez que a lei não pode estabelecer presunções absolutas a respeito da ocorrência de dolo para uma conduta específica que não necessariamente comporta a hipótese de dolo.

Tanto é assim que a Lei nº 11.196, de 2005, passou a admitir, para a hipótese, a aplicação de multa simples ou qualificada.

Conseqüentemente, nem sempre que a declaração seja considerada não declarada e ainda que se trate de créditos não tributários ocorre dolo.

Inexistindo, nos autos, justificativa a embasar a qualificação da multa, não se pode considerar ter ocorrido dolo.

Quanto à multa, determina o art. 106 do CTN:

“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;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

No mesmo sentido visando dirimir as dúvidas decorrentes do novo regime de compensações instituído pelo art. 18 da Lei nº 10.833/03, a d. Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da SRF, em **08/01/04** exarou a **Solução de Consulta Interna nº 03**, a ser observada pelas autoridades lançadoras com a seguinte orientação:

“13. O art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.

14.Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF).

15.É com espeque no aludido dispositivo legal que a SRF poderia cobrar o débito confessado, inclusive encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a necessidade de lançamento de ofício do crédito tributário.

(...)

18 .Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido lançamento, inclusive com a

exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

(...)

20. Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com espeque no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.

21. Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.

CONCLUSÃO

a) somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados;

(...)

c) os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35, e a MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal,

d) no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo.

Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Corat, à Cofis, à Cotec, às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, bem como providencie-se a divulgação na intranet da Cosit.

REGINA MARIA FERNANDES BARROSO

Coordenadora-Geral da Cosit

Se não bastasse, é torrencial e indiscrepante a Jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes inclusive uniformizada pela CSRF, proclamando a impossibilidade da aplicação cumulativa de penalidades no caso de concurso formal de infrações a obrigações acessórias (p. ex. atraso na entrega de declarações) e principal (falta de recolhimento do tributo), devendo a penalidade destas últimas absorver à das primeiras, quando incidam sobre a mesma base de cálculo, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA ISOLADA (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e DA MULTA DE OFÍCIO (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) NÃO É LEGÍTIMA QUANDO INCIDE SOBRE UMA MESMA BASE DE CÁLCULO. Recurso especial negado.” (cf. Ac. CSRF/01-04.987 da 1ª turma da CSRF, Rec. nº 106-131314, Proc. nº 10510.000679/2002-19, em sessão de 15/06/2004, Rel. Cons. Leila Maria Scherrer Leitão)

“(…) IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - É INDEVIDA A CUMULAÇÃO DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO COM A PENALIDADE PELA FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CALCULADA COM BASE NO MONTANTE EXIGIDO NA AUTUAÇÃO.(…). Recurso parcialmente provido.” (cf. Acórdão 106-14870 da 6ª Câmara do 1º CC, Rec. nº 143269, Proc. nº 11040.000924/00-39, em sessão de 11/08/2005, Rel. Cons. Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

“(…) IRPJ - MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – CONCOMITÂNCIA - BIS IN IDEN - IMPOSSIBILIDADE. A MULTA APLICADA PELO ATRASO DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS NÃO PODE SER APLICADA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, CONCOMITANTEMENTE COM A MULTA PELO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, UMA VEZ QUE ESTA ÚLTIMA ABSORVE A PRIMEIRA. (…).” (cf. Acórdão 103-21727, Rec. nº 136720, Proc. nº 13706.001933/2003-70, em sessão de 16/09/2004, Rel. Cons. Alexandre Barbosa Jaguaribe, publ. in DOU nº 211 de 03/11/04).

Isto posto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário reformando a r. decisão recorrida para aplicar a reatoratividade benigna prevista no art. 106, inc. II alínea “c” do CTN e cancelar a multa isolada aplicada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2011.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

