



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10510.002000/2003-07
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.280 – 3ª Turma
Sessão de 05 de fevereiro de 2015
Matéria RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASA SANTA ROSA LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/04/1998 a 31/12/1998

VALOR DECLARADO EM DCTF. MULTA DE OFÍCIO.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

À exceção dos casos em que tenha ocorrido sonegação, fraude ou conluio, afasta-se a multa de ofício em relação aos valores declarados em DCTF nos lançamentos determinados pelo art. 90 da MP nº 2.158-35/ 2001, com base na aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Rodrigo da Costa Pôssas e Joel Miyazaki, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por meio do Acórdão nº 3403-00.211, de 01/02/2010, a Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Sessão de Julgamento do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário por unanimidade de votos, para excluir a multa de ofício, fls. 149 a 155.

O julgado recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/04/1998 a 31/12/1998

COFINS. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.

Editada a súmula vinculante nº 8 pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, consoante a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo aplicável à Fazenda para providenciar a constituição do crédito tributário passa a ser 05 (cinco) cinco anos, nos moldes do Código Tributário Nacional.

COMPENSAÇÃO. PIS E COFINS. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS. ART. 66 DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

A jurisprudência deste sodalício é assente quanto a ser o PIS/Pasep e a Cofins tributos de espécie e destinação constitucional distintas, não se lhes aplicando por conseguinte o disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, mas sim, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, de tal sorte que, não adotados os procedimentos estatuídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se como não realizada a compensação.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Nos termos do art. 106, I, “a” do Código Tributário Nacional, a legislação aplica-se aos fatos pretéritos, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.

Recurso Provido em Parte.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, fls. 158 a 167, requerendo a reforma do acórdão vergastado para que seja restabelecida a aplicação da multa de ofício, com fundamento no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96.

Sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional que o entendimento do acórdão recorrido divergiu do paradigma 204-02.753, o qual manteve a aplicação da multa respaldando-

se no art. 44, inc. I, da Lei n. 9.430/96. Argumenta que a situação fática verificada nos autos estaria perfeitamente tipificada pelo retrocitado dispositivo legal, já que o contribuinte declarou os valores em DCTF como tributos devidos mas deixou de recolher os respectivos valores mediante DARFs, portanto seria o caso de simples falta de pagamento.

Aponta que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 prevê multa isolada para o caso de diferenças decorrentes de compensação indevida e “não-homologada”, na vigência do sistema PER/DCOMP, situação que não se igualaria à hipótese dos autos, onde os DARFs informados não foram localizados, o que se configura como pagamento não realizado.

Neste sentido, explica que, conforme o art. 106 do Código Tributário Nacional, apenas existiria retroatividade benigna nas hipóteses em que a lei nova: a) deixa de definir o ato como infração; b) deixa de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão c) comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Logo, como o aludido art. 18 da Lei nº 10.833/03 teria sido concebido para disciplinar apenas os fatos atrelados à sistemática da PER/DCOMP, conclui que o mesmo não se aplicaria à hipótese dos autos e portanto não haveria que se falar em retroatividade benigna para excluir a multa do inc. I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que seria perfeitamente cabível no presente caso. Reclama que o afastamento da referida multa não teria autorização legal e seria contrário à Lei, o que poderia inclusive incentivar o não recolhimentos dos tributos, já que passaria a se aplicar apenas a multa de mora em caso de autuação.

O recurso foi admitido integralmente, conforme despacho de fl. 172, e as contrarrazões vieram às fls. 185 a 193.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão do afastamento da multa de ofício aplicada.

No que tange à questão da exclusão da multa de ofício, a divergência consiste na aplicação do princípio da retroatividade benéfica ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e alterações posteriores para excluir a multa de ofício em lançamento efetuado com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta decisão divergente consubstanciada no paradigma 204-02.753, entendendo que o art. 18, da Lei nº 10.833/2003 e suas alterações posteriores constituem normas especiais pertinentes à declaração de compensação, sendo inaplicável ao presente caso, o qual se trataria de simples falta de pagamento, onde o contribuinte declarou valores em DCTF's como tributos devidos mas deixou de recolhê-los mediante DARF's, que não foram localizados.

No caso, a decisão recorrida já ressaltou o fato de que o auto de infração não fundamentou sua lavratura no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, também em momento algum se referiu à homologação de compensação. Contudo, o argumento trazido pelo contribuinte em suas contrarrazões, de que os valores lançados se referem apenas a compensações não aceitas pela auditoria da Receita Federal também não corresponde à real situação dos autos.

Veamos nos demonstrativos anexados ao lançamento, fls. 24 a 26, consolidados na fl. 27, que os valores lançados são oriundos de parte do que foi declarado em DCTF's, onde o contribuinte informava que teria havido “compensação **com DARF**” (grifo nosso) mas cujos efetivos recolhimentos não foram localizados. Somente foram descontados no lançamento os valores que foram confirmados pela auditoria e informados nas DCTF's como “pagamento”, em cada período de apuração.

Neste ponto, deve-se ressaltar que os valores que o contribuinte informava como “pagamento” eram bem inferiores aqueles informados como “compensação com DARF”, sendo que estes últimos, além de mais elevados, também eram sempre valores “redondos”. O contribuinte juntou às suas contrarrazões apenas os DARF's correspondentes ao que foi informado como “pagamento”, mas não trouxe qualquer comprovação quanto ao efetivo recolhimento dos DARF's que teriam originado as compensações informadas. Ainda, sequer apresentou argumentos para esclarecer qual seria a razão desses DARF's precisarem ser objeto de compensação ao invés de corresponderem ao pagamento direto do total do débito, que sempre efetuava apenas uma pequena parcela do valor.

POR EXEMPLO:

PA SETEMBRO/98, demonstrativo na fl. 25 e a DCTF na fl. 74, ele teria que pagar R\$ 5.285,65 mas só pagou R\$ 85,65 e declarou como “compensação com DARF” R\$ 5200,00, repetiu esta conduta nos demais PA's, sempre recolhia mesmo só as dezenas e informava o restante no campo “compensação com DARF” que não foram confirmados. Esse procedimento poderia até ensejar o agravamento da multa, por fraude, visto que a inserção de informação falsa com o claro intuito de burlar os controles fiscais amolda-se ao tipo descrito no art. 72 da Lei 4.502/1964.

Portanto, se se descaracterizar a fraude, resta, como bem apontado pela recorrente, a simples falta de pagamento de tributos, que embora declarados em DCTF, não foram recolhidos em sua totalidade. Desta forma, deve ser restabelecida a aplicação da multa de ofício, conforme fundamentada no auto de infração em exame, uma vez que restou evidenciado que a situação dos autos se amolda ao disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (grifo nosso):

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

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento**, de falta de declaração e nos de **declaração inexata**;*

(...)

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer a decisão de primeira instância, no tocante à matéria aqui recorrida.

Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Vi-me obrigado a divergir do Presidente Henrique por entender que a matéria em discussão já se encontra pacificada nos colegiados do CARF ainda que a douta PFN não se conforme, o que, aliás, é seu dever institucional.

Deveras, como relatado pelo dr. Henrique, foi lavrado auto de infração por conta de compensações informadas em DCTF que não tinham lastro algum na medida em que os supostos pagamentos a maior que lhes constituiriam os créditos simplesmente não existiam. Ainda assim, a multa foi exigida no percentual de 75% não se apontado qualquer intuito doloso na atitude da empresa.

A meu sentir, em tais casos, a exigência por meio de auto de infração da diferença não compensada está, sim, lastreada no art. 90 da Medida Provisória 2.158-35, ainda quando a maioria dos lançamentos efetuados pela SRF não o mencionem, o que, segundo o n. relator, também ocorre aqui.

Diz o art. 90:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Não consigo, por mais que me esforce, chegar à conclusão da douta Procuradoria da Fazenda Nacional de que tal dispositivo apenas regularia as declarações de compensação. Parece-me, ao contrário, bastante claro que ele se refere a qualquer declaração prestada que contenha informações acerca de **pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade**, ou seja, a todas as luzes, às informações que passaram a ser prestadas **em DCTF** a partir de 1997.

Por isso mesmo, também não posso concordar com a afirmação de que o art. 18 da MP 135, posteriormente convertido no art. 18 da Lei 10.833, às Dcomp se restrinja. É certo que nele nada há de claro, mas vejamos o que diz:

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 nº 4.502, 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 nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente

Ora, como pode um dispositivo que modifica o art. 90 da MP 2.158 se restringir a apenas uma das hipóteses de lançamento nele previstas se é absolutamente genérico ao dizer que tal lançamento se restringirá à imposição de multa sobre as diferenças decorrentes de compensação indevida?

Parece-me que a PFN pretende ler o dispositivo como se estivesse a dizer: nos casos de compensação indevida, o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da MP 2.158 se restringirá à exigência de multa de ofício e apenas quando se comprovar a ocorrência...

Pode-se até querer que ele dissesse isso, mas daí a entender o que está efetivamente escrito dessa forma vai, a meu sentir, e com todo o respeito aos que pensam diferente, uma grande distância.

A PFN prossegue no seu raciocínio dizendo que a base para exigência da multa é o próprio art. 44 da Lei 9.430 porque aí já se prevê a declaração inexata. Ocorre que tal dispositivo não tem vida própria: primeiro é preciso que caiba um dado lançamento de ofício para que a multa encontre nele validade. Vejamos o dispositivo com a ênfase na parte que interessa aqui:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;
II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;
III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;
IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;
V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal

Óbvio: só se aplica multa se há lançamento de ofício a ser feito.

Ocorre que uma vez entendido que o art. 18 da MP 135 está afastando o lançamento em qualquer hipótese outra antes prevista no art. 90 da MP 2158, desaparece, por consequência, o fundamento para o próprio lançamento de ofício da diferença, não havendo como aplicar-se a multa prevista no art. 44 por força do art. 106, I, a do CTN, corretamente aplicado pelo colegiado de piso.

Este Conselho longamente debateu acerca das consequências do malsinado e pessimamente redigido art. 18 acima reproduzido, firmando-se ao longo do tempo a jurisprudência que mantinha a exigência do principal mas repelia a exigência da multa. Não vislumbro no presente caso nada diferente das muitas dezenas já antes examinadas.

Em especial, não posso concordar com a afirmação do Presidente Henrique de que a não comprovação dos pagamentos supostamente feitos a maior e geradores dos direitos creditórios que estariam sendo compensados equivale à mera falta de recolhimento que sempre foi exigida por meio de auto de infração e com a competente multa. Desde a criação da DCTF (ou, mais precisamente, desde que o Poder Judiciário aceitou as execuções fiscais nela diretamente embasadas, isto é, sem a lavratura de auto de infração) que não se lançam mais

valores confessados em DCTF; os lançamentos por "mera" falta de recolhimento são, em verdade, decorrentes de falta de recolhimento **e de confissão em dívida**.

Não foi por outro motivo, a meu entender, que se editou o art. 90 da MP 2158: veio ele para dirimir os questionamentos surgidos após a DCTF passar a incluir as hipóteses de extinção ou suspensão de exigibilidade do débito ali confessado. Sem ele não se sabia se tais débitos deveriam, ainda assim, ser considerados confessados e passíveis, portanto, de imediata inscrição em dívida, ou se, como acabou prevalecendo, haveria a necessidade de prévio lançamento de ofício. Diga-se, a respeito, que nem mesmo a SRF conseguiu firmar, desde logo, um entendimento, tendo revisto mais de uma vez sua posição, inclusive com base em pareceres da própria Procuradoria da Fazenda Nacional.

Por todos esses motivos é que entendemos, na esteira da consolidada jurisprudência da Casa, manter o afastamento da multa por aplicação do art. 106 do CTN, negando, assim, provimento ao recurso especial da PFN.

Este o acórdão que me coube redigir.

Júlio César Alves Ramos