



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

Processo n° 10580.006990/2004-00
Recurso n° 234.855 Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-001.953 – 3ª Turma**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria PIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CLÍDIO CETTOLIN COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

MULTA ISOLADA. ART. 106 DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA.
LEI n° 11.488/07.

Deve-se aplicar retroativamente as disposições relativas a infrações contidas na MP n° 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n° 11.488/07, por ser mais benéfica para o contribuinte, por força do art. 106 do CTN.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

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, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 89 a 93) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 79 a 84) que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para excluir a multa isolada.

Conforme se verifica dos autos, notadamente da r. decisão de fls. 09 e 10, que a presente controvérsia diz respeito a Declaração de Compensação de créditos oriundos de ação judicial com débitos de PIS e COFINS referentes ao mês de outubro de 2003 (PER/DCOMP's às fls. 03 e 04).

Nessa r. decisão a compensação não foi homologada porquanto o crédito judicial seria de terceiros. Com isso, determinou-se a cobrança dos débitos de PIS e COFINS segundo o rito previsto no artigo 17 da Lei nº 10.833/2003.

Além disso, foi lavrado auto de infração (processo nº 10580.011260/2004-12), apensado ao presente processo, em que se lançou multa de ofício isolada no percentual de 75% sobre os débitos indevidamente compensados.

A ementa do v. acórdão ora recorrido é a seguinte:

PIS. DCOMP. COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA COM BASE EM CRÉDITOS ORIUNDOS DE DECISÃO JUDICIAL.

Para que o contribuinte possa se compensar de créditos tributários adquiridos mediante cessão de crédito de terceiros, resultante de decisão judicial transitada em julgado, deve provar os exatos contornos da cessão dos créditos, sua homologação pelo juiz da causa, a liquidez dos valores resultantes daquela decisão e o atendimento ao preceito do §20 do art. 37 da IN SRF nº 210/2002.

MULTA ISOLADA. ART. 106 DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 11.488/07

Deve-se aplicar retroativamente as disposições relativas a infrações contidas na MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488/07, por ser mais benéfica para o contribuinte, por força do art. 106 do CTN.

Recurso Voluntário provido em parte. (grifos nossos)

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o já mencionado recurso especial, apontando, em síntese, contrariedade aos artigos 74, § 12, II, da Lei nº 9.430/96; 18, § 4º da Lei nº 10.833/03; e ao 97, VI, do CTN, já que a dispensa de penalidade tributária apenas pode ser realizada por lei.

E isso porque, em síntese, *nenhuma das mudanças no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 deixou de apenar a prática de apresentar declaração de compensação objetivando a quitação de dívidas tributárias com créditos decorrentes de ação judicial em favor de terceiro.*

O recurso especial foi admitido através do r. despacho de fls. 94.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o presente recurso especial merece ser conhecido.

No que tange ao mérito, o recurso especial não merece a mesma sorte.

Com efeito, no tocante à incidência da multa de 75% pela compensação indevida, lastreada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, é de se destacar, inicialmente, quanto à hipótese ora *sub judice*, que as Declarações de Compensação foram apresentadas em outubro de 2003 (PER/DCOMPs às fls. 03 e 04).

Quanto ao substrato legal de incidência da penalidade, é de se destacar que a multa isolada de ofício surgiu com a **Lei nº 10.833/2003**, de **29/12/2003**, especificamente no seu artigo 18 e parágrafo 2º, cuja redação original era a seguinte:

*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 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.***

(...)

§ 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 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

Assim, nos termos da redação original da Lei nº 10.833/2003, as **únicas** hipóteses de imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevidas eram **(i)** crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; **(ii)** crédito ser de natureza não tributária; e **(iii)** ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

A multa isolada aplicável, nos termos da redação da Lei nº 9.430/96 vigente à época, com a redação dada pela Lei nº 10.892/2004, de 13/07/2004, era a seguinte:

*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.

(...)

§ 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 duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Assim, nos casos de **(i)** o crédito ou débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal e **(ii)** o crédito ser de natureza não tributária, a multa era devida no percentual de **75%**. No caso de prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, a multa era devida no percentual de **150%**.

O § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, como visto, cuida das hipóteses em que o prazo para responder a intimações para se prestar esclarecimentos não são obedecidos, situações em que a multa tem os seus percentuais agravados.

Voltando à Lei nº 10.833/2003, ela foi alterada pela Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, passando o artigo 18 a ter a seguinte redação:

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 em razão da não homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Assim, com o advento da Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004, no *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi mantida a multa por compensação indevida **apenas** nos casos de **prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964**, sendo que o § 2º fez remissão à alíquota, cujo percentual era de 150% (inciso II do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Parece-me, portanto, que **uma vez que legislação superveniente deixa de apenar determinado fato (no caso, a compensação indevida sem dolo, fora das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), deixando de defini-lo como infração, tal legislação deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional.**

Neste sentido, aliás, acolho o entendimento esposado pela Ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, em julgamento realizado nesta mesma assentada e em que figura como interessado o mesmo contribuinte do presente processo (10580.006996/2004-79), pedindo vênua para destacar os seguintes excertos do seu voto, *verbis*:

A Lei nº 11.051/2004 extinguiu a multa de 75% para as compensações sem dolo, mantendo somente a multa qualificada para as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio. Deixou-se de definir como infração, punível com a multa de 75%, a compensação indevida sem dolo. Assim permaneceu até 22/11/2005, data de publicação da Lei nº 11.196/2005, cujo art. 117 alterou novamente o art. 74 da Lei nº 9.430/96, restabelecendo infrações não dolosas.

Por fim, a MP 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07, restringiu ainda mais as hipóteses de cabimento da multa isolada, determinando sua imposição apenas quando a compensação não seja homologada em vista da comprovação de falsidade na declaração do contribuinte:

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 em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Como anteriormente dito, a multa isolada foi lançada em razão de compensação indevida por se tratar de crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, não havendo comprovação e nem sequer indicio de falsidade em declarações apresentadas pela contribuinte.

Por oportuno, observo que neste processo descabe cogitar da nova alteração na redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, estabelecida pelo art. 117 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, e que só possui efeitos a partir de 22/11/2005 (data da publicação da Lei nº 11.196). Referido art. 117, que alterou a redação do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para restabelecer a multa de 75% nas compensações sem dolo, constou da MP nº 252, de 15/06/2005, que todavia não foi convertida em lei e por isto só teve eficácia até 13/10/2005.

Assim, e apesar do art. 132, II, "d", da Lei nº 11.196/2005, segundo o qual o art. 117 da mesma Lei teria efeitos a partir de 14/10/2005 (imediatamente após o fim da eficácia da MP nº 252/2005), a melhor interpretação recomenda não admitir a retroatividade das penalidades restauradas. Daí ser mais correto considerar a eficácia do art. 117 em comento a partir de 22/11/2005.

Segundo essa nova redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a multa de ofício, no percentual básico ou qualificado, também se aplica nas hipóteses previstas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, ou seja, nas seguintes hipóteses em que a

compensação é considerada não declarada: a) crédito de terceiros; b) crédito referente ao crédito-prêmio instituído pelo art. 1º do DecretoLei nº491, de 5 de março de 1969; c) crédito referente a título público; d) crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; e) crédito não referente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF.

Como o lançamento é anterior a 22/11/2005 e não se verifica nenhuma das hipóteses que ensejam a aplicação da penalidade qualificada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004 tanto assim que foi aplicada a multa básica de 75%, em vez da multa qualificada, cabe invocar o art. 106, inciso II, do CTN, que prevê a retroatividade da lei a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A confirmar a aplicação da retroatividade benigna, o entendimento manifestado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação — Cosit, por meio da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004 (que se refere apenas ao caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, por haver sido expedida antes das modificações introduzidas pela Lei nº 11.051, de 2004):

EMENTA: (...)

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº2.15835, 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.

No mais, tendo em vista que a própria Administração já reconhece a retroatividade benigna (veja-se Solução de Consulta Interna nº 03, de 08 de janeiro de 2004, proferida pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que em seus itens 13 a 22 aborda o assunto de forma completa e exaustiva, manifestando-se sobre a exclusão da multa) nenhum reparo há de se fazer na decisão recorrida.

Dessa forma, as alterações no art. 18 da Lei nº 10.833/03 trazidas pela Lei nº 11.051/04 e posteriormente pela Lei nº 11.488/07 devem ser aplicadas retroativamente em benefício dos contribuintes, razão pela qual deve ser exonerada a multa isolada.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Rodrigo Cardozo Miranda