



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

**Processo n°** 10875.003972/2004-52  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-007.496 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de outubro de 2018  
**Matéria** 63.681.9999 - COFINS - MULTA DE OFÍCIO - Outros  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSPORTES E TURISMO EROLES LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

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 n° 2.158-35/2001, com base na aplicação retroativa do art. 18 da Lei n° 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

**Relatório**

Trata o presente processo de auto de infração de Cofins, às e-fls. 414 a 429, por falta/insuficiência das contribuições referentes ao período de apuração de janeiro de 1996 a junho de 2002, em valor originário de R\$ 6.741.485,25, multa de ofício de R\$ 5.056.113,75 e juros de mora de R\$ 5.693.888,31, montando a R\$ 17.491.487,31. O auto de infração foi cientificado à contribuinte em 23/11/2004. O Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, às e-fls. 394 e 395, detalha o procedimento fiscal e as razões da autuação.

Irresignada, em 17/12/2004, a contribuinte apresentou impugnação, às e-fls. 444 a 470. Após realização de diligência, a 5ª Turma da DRJ/CPS, apreciou a impugnação em 12/03/2008, e no acórdão nº 05-21.472, às e-fls. 964 a 988, considerou parcialmente procedente o lançamento para: julgar procedentes as exigências dos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1996; decretar a nulidade das exigências dos períodos de abril a dezembro de 1998; e excluir as multas de ofício correspondentes às exigências relativas aos períodos de apuração de janeiro de 1999 a junho de 2002.

Em face dos valores exonerados, e com base no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, c/c Portaria do Ministro da Fazenda n.º 375, de 07 de dezembro de 2001, houve recurso de ofício ao então Conselho de Contribuintes.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento apreciou o recurso na sessão de 10/12/2010, resultando no acórdão de nº 3403-00.759, às e-fls. 1009 a 1014, o qual teve as seguintes ementas:

*Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996*

*VALORES DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*A exigência do lançamento de ofício previsto no art. 90 da MP nº 2.158- 35/2001 para os débitos declarados em DCTF cujos pagamentos não foram confirmados foi revogada pelo art. 18 da MP nº 135/2003. Tendo em vista a reforma para aplicação de penalidade menos gravosa, aplica-se a retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II , alínea “c” do CTN, para exclusão da multa de ofício exigida.*

*Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998*

*DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA EM AUTOS DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

*Evidenciada a formalização do crédito tributário mediante veículos de mesma espécie, cancela-se a segunda exigência.*

O acórdão foi assim lavrado:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.*

### **Recurso especial da Fazenda**

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada do acórdão nº 3403-00.759 em 23/02/2011 (e-fl. 1015), e interpôs recurso especial de divergência em 25/02/2011, às e-fls. 1017 a 1024.

A Procuradora indica como matéria de divergência a aplicabilidade da multa isolada de 75% em casos de compensação indevida, declaração inexata ou falta de recolhimento da contribuição declarada como paga. São apresentados dois paradigmas, os acórdãos nº 201-79.948 e nº 204-00.926. O acórdão recorrido mantém o lançamento em relação ao tributo declarado e afasta a multa de ofício, relativamente à compensação indevida; os paradigmas entendem cabível a multa, em hipóteses semelhantes.

O Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por meio do despacho de e-fls. 1031 a 1033, em 08/07/2015, deu seguimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, com fundamento nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009.

A contribuinte foi intimada, (e-fl. 1043) do acórdão recorrido, do recurso especial de divergência e do despacho de admissibilidade deste, em 10/09/2015, por meio de edital (e-fl. 1048), sem que apresentasse manifestação nos prazos regimentais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo atende aos requisitos regimentais e dele conheço.

A matéria não é estranha a essa Turma, e, em particular, com referência a essa mesma contribuinte, decorrente do mesmo procedimento fiscal no processo nº 10875.003973/2004-05, para lançamento da contribuição para o PIS, o i. conselheiro Rodrigo da Costa Posta conduziu o aresto nº 9303-003.424, em 26/01/2016, com o seguinte voto, que adoto integralmente:

*Conforme acima relatado, controverte-se, nesta instância, sobre o cancelamento da multa de ofício, lançada juntamente com o principal, este relativo a parcelas da contribuição para o PIS declaradas em DCTF, com base na retroatividade benigna.*

*Referida matéria já foi objeto de decisão nesta CSRF, em razão do quê transcrevo e adoto o voto condutor do acórdão nº 9303003.280– 3ª Turma, de 5 de fevereiro de 2015, processo nº 10510.002000/200307, redator designado Júlio César Alves Ramos, verbis:*

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 2.15835, 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 douda 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 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á 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.

*Para complementar o teor do excerto acima reproduzido, valho-me de parte do acórdão nº 3803006.960, de 19 de março de 2015, processo nº 10940.000576/200281, relator Hélcio Lafetá Reis, em que a 3ª Turma Especial da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF também decidiu pelo cancelamento da multa de ofício, decorrente de lançamento baseado em débitos declarados em DCTF, cuja extinção não se confirmou, com base na retroatividade benigna, verbis:*

No momento da autuação, vigia a Medida Provisória nº 2.15835/2001, que, em seu art. 90, determinava a realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes – dentre outras formas de extinção e suspensão da exigibilidade do crédito tributário – de pagamento e de compensação não comprovados pelo sujeito passivo.

Essa determinação vigorou até o advento da Lei nº 10.833, publicada no Diário Oficial da União em 30 de dezembro de 2003, que, em seu art. 18, restringiu a amplitude do lançamento de ofício previsto no art. 90 da referida medida provisória à imposição de multa isolada e, em seu art. 17, §§ 5º a 8º, dotou a declaração de compensação do caráter de confissão de dívida, passível de inscrição em dívida ativa independentemente de prévio lançamento do respectivo crédito tributário.

Dessa forma, a autoridade autuante encontrava-se autorizada a proceder ao lançamento de ofício, dada a ausência de comprovação da extinção do débito declarado, não lhe sendo exigida, no caso, a intimação prévia do interessado, pois que os dados necessários à autuação já haviam sido fornecidos em DCTF pelo próprio sujeito passivo.

A redação original do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.15835, publicada no Diário Oficial da União em 27/08/2001, assim dispunha:

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.

A Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, restringiu o lançamento de ofício previsto na Medida Provisória nº 2.15835/ 2001 à imposição de multa isolada sobre as

diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, e apenas nas hipóteses ali especificadas, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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.

Posteriormente, tal dispositivo veio a sofrer sucessivas alterações, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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 das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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)

Conforme acima demonstrado, com as alterações do dispositivo supra, o lançamento de ofício deixou de abranger o tributo, restringindo-se à multa isolada, não mais se prevendo o lançamento da multa proporcional.

Portanto, em face da alteração legislativa superveniente que alterou a aplicação da multa de ofício, não abrangendo aquela objeto do auto de infração, e tendo em vista o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa de ofício lançada deve ser

exonerada pela aplicação retroativa do art. 18, *caput*, da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, no sentido de cancelar a multa de ofício, tendo em vista a retroação de norma penal benigna, que deixou de prever a penalidade aplicada, conforme preceitua o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

*Nesse contexto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, mantendo-se a decisão recorrida, no sentido de cancelar a multa de ofício, com base na retroatividade benigna*

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional para negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

*Luiz Eduardo de Oliveira Santos*