



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

Processo n° 10875.003973/2004-05
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.424 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSPORTES E TURISMO EROLES LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2002

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 negar provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF que negou provimento ao recurso de ofício, mantendo-se a decisão da DRJ Campinas/SP, que, além de cancelar parcela do auto de infração por duplicidade de lançamento, cancelou também a multa de ofício, com base na retroatividade benigna.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no recurso especial ao qual o Presidente da Câmara deu seguimento, alega que, no caso sob comento, não seria aplicável a retroatividade benigna, pelo fato de que, existindo declaração inexata (DCTF), aplica-se a multa de 75%, insculpida no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, independentemente da alteração promovida pela Medida Provisória nº 135, de 2003, no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001.

Cientificado do recurso especial da PGFN, o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

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 9303-003.280 – 3ª Turma, de 5 de fevereiro de 2015, processo nº 10510.002000/2003-07, 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 constituíam 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.º 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 3803-006.960, de 19 de março de 2015, processo nº 10940.000576/2002-81, relator Hécio 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 2.158-35-2001, 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 2.158-35, 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 2.158-35/2001 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 2.158-35, 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.

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 2.158-35, 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 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 2.158-35, 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)

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 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 2.158-35, 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)

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 aquele 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.

Processo nº 10875.003973/2004-05
Acórdão n.º **9303-003.424**

CSRF-T3
Fl. 3.630

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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator