



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.004774/2003-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.178 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente TUBOCERTO INDUSTRIA DE TREFILADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/01/1999 a 30/08/1999

AUTO DE INFRAÇÃO VINCULADO A COMPENSAÇÃO. RETORNO DE DILIGÊNCIA. VALORES PARCIALMENTE HOMOLOGADOS.

Retornando os autos da diligência com a informação de que a compensação foi parcialmente homologada, concluindo-se que o resultado do processo administrativo nº 10875.002449/98-17, há que se reconhecer o afastamento de parte da autuação fiscal, conforme as conclusões consubstanciadas na informação fiscal e a manutenção do lançamento referente a parte do débito não alcançada pela homologação da compensação.

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS ARROLADOS EM COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO.

Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados as normas legais que beneficiam o sujeito passivo, excluindo-se a multa no lançamento de ofício do crédito tributário constituído em face da não-confirmação dos pagamentos informados em DCTF. Com a edição da MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, não cabe mais a imposição de multa, desde que não se trate das hipóteses descritas em seu art.18. Tal dispositivo art. 18 da Lei 10.833/03 seria aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN).

No caso vertente, o instituto da compensação não foi utilizado de forma fraudulenta.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. MORA.

Na forma da legislação de regência, no procedimento de compensação os débitos remanescentes sofrem a correspondente incidência de acréscimos legais por ocasião do encontro de contas (valoração), resultando sempre em desequilíbrio quando presente a mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a extinção dos débitos de COFINS, dos períodos de 07/1998 a 04/1999 e parcialmente do período de 05/1999, nos exatos termos consignados na informação fiscal às fls. 524, bem como para excluir a multa de ofício de 75%, em razão da retroatividade benígna.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado em 8 de março de 2006 contra o Acórdão nº 11.827, de 27 de dezembro de 2005, da DRJ em Campinas - SP, do qual tomou ciência a interessada em 9 de fevereiro de 2006 e que, relativamente a Auto de Infração de Cofins dos períodos de julho a setembro de 1998 e de janeiro a agosto de 1999, considerou procedente o lançamento.

Por bem retratar os fatos ocorridos, reproduzo o relatório da primeira instância administrativa:

Trata-se de Auto de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, fls. 47/54, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 310.857,71, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/08/2003.

02 — No Termo de Verificação e Constatação de fls. 45/46, a autoridade fiscal contextualiza o lançamento da seguinte forma:

"A Fazenda Nacional (...), em obediência ao estabelecido no CTN, tem o dever de lavrar o competente Auto de Infração, como resultado do indeferimento do pedido de restituição/compensação de contribuição em nome de TUBOCERTO (...), processo n. 10875.002449/98-17, em razão da extinção do direito de pleitear a restituição ou compensação do indébito após transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do pagamento indevido ou a maior que o devido, em conformidade com o disposto no art. 168, inciso I, do (..) CTN, (Lei 5.172/66), Ato Declaratório SRF n. 96/99, I."

03 — O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo por via postal, Aviso de Recebimento à fl. 56, em 01/11/2003. Em 03/11/2003; fl. 58, foi lavrado Termo de Revelia e, em 16/01/2004, foram os débitos encaminhados à PSFN/GUARULHOS/SP para inscrição em Dívida Ativa da União, conforme despacho à fl. 62. Os documentos relativos à inscrição foram juntados às fls. 63/75.

04 — O sujeito passivo apresentou, a título de impugnação, o documento de fls. 76/83, dizendo o seguinte, em síntese:

a) protocolizou impugnação administrativa ao lançamento em 22/10/2003, conforme cópia anexa;

b) os tributos de código 2960 são objeto do processo nº 10875.002449/98-17 estão com sua exigibilidade suspensa já que não houve julgamento definitivo na

área administrativa. Tendo sido negado seu pedido de compensação pela DRF, indeferimento confirmado pela DRJ, apresentou recurso ao Conselho de Contribuintes, recurso este que ainda não teria sido julgado;

c) embora seja legítimo o lançamento dos tributos decorrentes da compensação ainda antes da decisão definitiva, tais tributos não poderiam ser exigidos antes de esgotada a via administrativa;

d) finaliza solicitando:

"a) a suspensão da determinação prévia de inclusão da mesma no CADIN, isto, até que haja ulterior decisão final de mérito, no processo administrativo ora instaurado, percorrendo o decisum ambas as instâncias;

b) seja anulado, definitivamente o ato administrativo que lhe impõe a penalidade de inscrição no CADIN, sendo, conseqüentemente, homologado o crédito fiscal referido no pedido de ressarcimento mencionado in initio ".

05 — Foi juntada às fls. 94/106, cópia do que seria a impugnação originalmente dirigida ao auto de infração objeto do presente processo, com data de protocolo de 22/10/2003, na qual alega; em síntese, que:

a) o lançamento decorreu de não acolhimento de compensação realizada nos autos do processo nº 10875.002449/98-17, o qual está pendente de julgamento no Conselho de Contribuintes;

b) o indeferimento da compensação decorreu de entendimento incorreto da autoridade administrativa acerca do prazo em que tal compensação poderia ter sido requerida;

c) "Vemos de antemão, que tendo existido tempestivo recurso administrativo no processo acima (cópia anexa), por óbvio está suspensa a exigibilidade do crédito fiscal, não sendo crível a realização do lançamento ora impugnado, e, menos ainda, coma pesada multa de 75%, já que na melhor das hipóteses, reconhecidamente, é o caso dos autos de 'denúncia espontânea';

d) termina requerendo o seguinte:

"Ante o exposto, requer reconhecida a inocorrência da decadência ou prescrição para a efetiva compensação levada a cabo, sendo declarada legítima a: extinção dos créditos tributários objeto do lançamento fiscal ora impugnado, devendo, pois, ser anulada a autuação impugnada pelo presente.

Quando não, subsidiariamente, na forma do igualmente exposto, deverá ser dado provimento, ao menos, para exclusão da multa moratória, já que houve a denúncia espontânea seguida da compensação, que é forma idêntica de extinção do crédito, valendo dizer, com é o pagamento".

06 - Em 40/02/2005, a autoridade administrativa jurisdicionante endereçou à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Guarulhos o ofício nº 050/2005/DRF/GUA/SECAT, fl. 135, com o seguinte teor:

"Tendo o contribuinte apresentado provas da apresentação de impugnação ao Auto de, Infração no processo administrativo nº 10875.004774/2003-25, que ainda não foi apreciada, solicito o cancelamento da Inscrição na DAU efetuada no referido processo, sob o número .80 24.000389-24. "

07 — Na sequência, a autoridade administrativa, tendo reconhecido a apresentação de impugnação tempestiva ao lançamento, encaminhou os autos a esta Delegacia para julgamento, conforme despacho de fl. 137.

A decisão de primeira instância foi assim sumarizada:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/01/1999 a 30/08/1999

Ementa: COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Indeferido o pedido de compensação, é cabível o lançamento de ofício para a cobrança do crédito tributário inadimplido.

COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Somente suspendem a exigibilidade do crédito tributário a impugnação e o recurso contra o lançamento fiscal, por impedirem a constituição definitiva daquele crédito. Não se acha entre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito exigido em lançamento de ofício o recurso em decisão que indeferia o pedido de compensação proferida em outro processo.

Lançamento Procedente".

No presente recurso, alegou a interessada que procedeu à compensação de valores da Cofins com indêbitos do Finsocial. Informou que o entendimento de que o prazo para compensação seria contado a partir da publicação do acórdão no RE nº 150.764-PE seria equivocado. Segundo a interessada, em razão, da denúncia espontânea, descaberia a aplicação da multa. Tratou, a seguir, de possíveis critérios para a fixação do prazo de compensação e defendeu a tese dos "cinco mais cinco". Por fim, alegou que, o direito de compensação se ria incontestável.

Diante dos fatos relevantes, o processo foi convertido em DILIGÊNCIA À REPARTIÇÃO DE ORIGEM, através da Resolução de nº 201-00.772, de 03/08//2008 (fls. 295/297), no intuito de verificar o resultado do processo nº 10875.002449/98-17, bem como a repercussão do referido resultado neste processo que se encontra em litígio.

A informação fiscal de fls. 513/524 (Relatório de diligência) dá conta de que a demanda resultou na comprovação da alegação da recorrente, nos seguintes termos:

Processo nº	10875.002449/98-17
Interessado	Tubocerto Indústria e Comércio de Trefilados Ltda
CNPJ	60.879.301/0001-69

Trata, o presente processo, de restituição de supostos créditos oriundos de recolhimentos a maior de Finsocial, combinado com pedidos de compensação com débitos de Cofins.

O pleito do contribuinte foi negado pela DRF de origem, gerando um auto-de-infração dos débitos compensados, Processo nº 10875.004774/2003-25, ora sobrestado aguardando o desfecho deste.

A discussão administrativa chegou até o CARF, que reconheceu o direito do contribuinte à repetição dos indêbitos relativos aos fatos geradores de 10/1989 a 03/1992, resguardando o direito de a Fazenda Nacional de verificar a liquidez dos créditos alegados para proceder à restituição/compensação (fl.819 numeração digital).

Nesse diapasão, mas no âmbito do processo do AI, citado acima, o Sefis/DRF/SJC apurou que havia uma pequena divergência no mês 12/1990 (considerando apenas o intervalo de 10/1989 a 03/1992).

A tabela abaixo ilustra a diferença apurada entre a decisão do CARF (definitiva na instância administrativa) conjugada com o resultado da fiscalização, e a planilha de folha 25, apresentada pelo contribuinte:

PA	Recolhido	Alíquota	Devido	Diferença em favor do contribuinte	Diferença Atualizada	Decisão CARF
Jan-89	512,02	0,5	256,01	256,01	547,12	Prescrito
Fev-89	838,50	0,5	419,25	419,25	844,55	Prescrito
Mar-89	0,00	0,5	0,00	0,00	0,00	Prescrito
Abril-89	870,57	0,5	435,29	435,28	743,24	Prescrito
Maio-89	1.248,90	0,5	624,45	624,45	854,15	Prescrito
Junho-89	1.172,07	0,5	586,04	586,03	622,56	Prescrito
Julho-89	2.907,52	0,5	1.453,76	1.453,76	1.194,03	Prescrito
Ago-89	3.850,53	0,5	1.925,27	1.925,26	1.163,14	Prescrito
Set-89	12.671,40	0,5	6.335,70	6.335,70	2.781,35	Prescrito
Total prescrito por decisão definitiva do CARF =					8.750,14	

Dez-90 Contribuinte	301.964,72	2,0	75.491,18	226.473,54	2.015,07	
Dez-90 Fiscalização	301.964,72	2,0	118.406,65	183.558,07	1.633,23	
Total glosado pela fiscalização =					381,84	

Total pleiteado (fl.25)					102.962,40	
Total glosado					9.131,98	
Total deferido					93.830,42	

Oportuno observar que tais recolhimentos de Finsocial são antigos e eventualmente não passíveis de tratamento individualizado nos sistemas corporativos da Receita Federal.

O crédito total reconhecido é de R\$93.830,42, valor correspondente a 03/1998 (v.fl.252 numeração digital); no entanto, por questões meramente operacionais, deve-se utilizar o valor correspondente à 31/12/1995, de R\$ 61.479,77; esse montante, se atualizado pela Selic até 09/1999 (52,62%) retornará aos mesmos R\$93.830,42.

Ao apoio operacional para registro das compensações nos sistemas de controle da Receita Federal.

Observe que os débitos aqui compensados estão controlados nos processos de nº 10875.004774/2003-25; nº 10875.004103/2003-64; e neste.

A Cofins PA 08/1999 a ser compensada é de R\$17.528,11, valor declarado em DCTF como compensado com o presente processo (fl.485 numeração digital), e que está controlada parte no Processo 10875.004774/2003-25 (R\$11.081,93) e parte neste (R\$6.446,18).

Importante destacar que todos os débitos acima serão computados na compensação apenas pelos seus valores principais (sem a multa de ofício de 75%), visto que o presente processo trata das compensações declaradas. Os reflexos do resultado aqui apurado serão tratados no âmbito do processo do auto-de-infração (10875.004774/2003-25), ora sobrestado, aguardando o desfecho deste.

Após os procedimentos operacionais, juntar cópia deste despacho e do extrato do presente processo ao Processo nº 10875.004774/2003-25 (auto-de-infração) e devolver esse último ao CARF para seguimento (conforme Solicitação de Diligência de sua folha 280).

A Contribuinte foi cientificada do Descacho Decisório à fl.529, contudo não se pronunciou.

Tendo em vista tratar-se de retorno de diligência e considerando que o Relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, o processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-011.178 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10875.004774/2003-25

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

I – Da admissibilidade:

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

O cerne da questão consiste em saber se a compensação alegada pela Recorrente foi suficiente para excluir os créditos lançados pelo Auto de Infração objeto deste processo.

Todavia, a declaração de compensação do sujeito passivo, conforme se depreende do despacho decisório vestibular, teve como fundamento o fato de que o direito creditório apontado como compensável, mostrou-se insuficiente para extinguir integralmente o crédito lançado, restando um saldo devedor demonstrado na fl. 524, conforme planilha destacada abaixo:

PROCESSO (CRÉDITO): 13850.720044/2015-85
PROCESSO (DÉBITO): 10875.002449/97-17, 10875.004103/2003-64
CONTRIBUINTE: TUBOCERTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TREFILADOS LTDA
CNPJ: 60.879.301/0001-69

PLANILHA RESULTADO DA COMPENSAÇÃO CONFORME DESPACHO DECISÓRIO FLS. 859/861

PEDIDO COMPENSAÇÃO	RECEITA	PERIODICIDADE	PA	VENCIMENTO	VALOR	ORDEM	DATA	PARTE HOMOLOGADA (EXTINTO)	PARTE HOMOLOGADA (DEVEDOR)
FORMULÁRIO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO FL.286	2172	MENSAL	07/1998	10/08/1998	R\$ 7.226,54	1	20/08/1999	R\$ 7.226,54	-
	2172	MENSAL	08/1998	10/09/1998	R\$ 7.240,30	2		R\$ 7.240,30	-
	2172	MENSAL	09/1998	09/10/1998	R\$ 7.427,99	3		R\$ 7.427,99	-
	2172	MENSAL	10/1998	10/11/1998	R\$ 6.730,43	4		R\$ 6.730,43	-
	2172	MENSAL	11/1998	10/12/1998	R\$ 6.241,00	5		R\$ 6.241,00	-
	2172	MENSAL	12/1998	08/01/1999	R\$ 5.480,71	6		R\$ 5.480,71	-
	2172	MENSAL	01/1999	10/02/1999	R\$ 5.916,58	7		R\$ 5.916,58	-
	2172	MENSAL	02/1999	10/03/1999	R\$ 9.874,01	8		R\$ 9.874,01	-
	2172	MENSAL	03/1999	09/04/1999	R\$ 13.668,67	9		R\$ 13.668,67	-
	2172	MENSAL	04/1999	10/05/1999	R\$ 14.507,72	10		R\$ 14.507,72	-
FORMULÁRIO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO FL.287	2172	MENSAL	05/1999	10/06/1999	R\$ 14.150,30	11	30/09/1999	R\$ 2.857,36	R\$ 11.292,94
	2172	MENSAL	06/1999	09/07/1999	R\$ 15.372,23	12		-	R\$ 15.372,23
	2172	MENSAL	07/1999	13/08/1999	R\$ 16.152,16	13		-	R\$ 16.152,16
FORMULÁRIO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO FL.288	2172	MENSAL	08/1999	15/09/1999	R\$ 17.528,11	14	30/09/1999	-	R\$ 17.528,11

Portanto, tendo em vista que a compensação foi parcialmente homologada nos autos do processo nº 10875.002449/98-17, há que se reconhecer o afastamento de parte da autuação fiscal, conforme as conclusões consubstanciadas na informação fiscal e a manutenção do lançamento referente a parte do débito não alcançada pela homologação da compensação.

Dispõe o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (ainda vigente por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001):

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.

Cabível, então, a exigência dos montantes indevidamente compensados a título de Contribuição para a Cofins, pois efetivamente parte dos débitos relacionados na autuação não foram pagos nem compensados.

Destarte, a controvérsia subsistente nos autos, limita-se, pois, à incidência ou não da multa de 75%, sobre os débitos remanescentes, haja vista que a unidade de origem já reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado pela contribuinte.

A matéria vem sendo objeto de reiteradas decisões perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Cito como exemplo o Acórdão nº 9303-009.243 – CSRF / 3ª Turma, proferido em 16/07/2019, o qual utilizo como razão de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019, *in verbis*:

Quanto à lide trazida em recurso, manifesto minha concordância com o decidido no acórdão recorrido, eis que essa turma já apreciou essa matéria – o que, peço licença para citar o acórdão 9303-004.916, que consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO. Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados as normas legais que beneficiam o sujeito passivo, excluindo-se a multa no lançamento de ofício do crédito tributário constituído em face da não-confirmação dos pagamentos informados em DCTFs. Com a edição da MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, não cabe mais a imposição de multa, desde que não se trate das hipóteses descritas em seu art. 18. Tal dispositivo art. 18 da Lei 10.833/03 seria aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN). No caso vertente, o instituto da compensação não foi utilizado de forma fraudulenta.”

Em síntese, à época, trouxe em meu voto:

“Em respeito ao art. 18 da MP nº 135/03, que foi convertida na Lei 10.833/03, houve previsão, a priori, que o lançamento de ofício decorrente de diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de compensação, seria cabível na hipótese em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal; o crédito for de natureza não-tributária e às demais hipóteses em que ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio – infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Tal como explicitou a exposição de motivos dessa MP:

“15. O art. 18 limita a aplicação do lançamento de ofício, de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, à cobrança de multa isolada sobre o débito indevidamente compensado nas hipóteses em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal; o crédito for de natureza não-tributária e às demais 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.”

Sendo assim, com o advento da MP 135/03, a não homologação da compensação decorrente de crédito ou débito não passível de compensação por expressa disposição legal, ou com crédito de natureza não tributária (compensação não declarada), estava sujeita à multa prevista no art. 18 da MP, independentemente de ser ou não decorrente de prática de fraude ou conluio do sujeito passivo.

Posteriormente, com o advento da Lei 11.488/07, que alterou o art. 18 da Lei 10.833/03 de conversão da MP 135/03, vê-se que tal dispositivo sofreu alteração em sua redação – passando a estabelecer:

“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.” Foi suprimida, conforme exposto, da redação original as hipóteses em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal e o crédito for de natureza não-tributária – para a imputação da multa no lançamento de ofício.

Dessa forma, a hipótese de lançamento de ofício e de aplicação da respectiva multa para autuações decorrentes de compensações indevidas, passou a ter

aplicação ainda mais restrita, qual seja, apenas para os casos em que se comprovasse a falsidade da declaração do sujeito passivo, além das hipóteses de compensações "não declaradas".

A restrição das hipóteses para a aplicação da multa nos lançamentos de ofício não as conduziu automaticamente à aplicação da multa tratada no art. 44 da Lei 9.430/96 – eis que esse dispositivo traz a regra geral – que não seria aplicável aos casos de compensação – como nunca foi.

Com o advento da Lei 11.488/07, que alterou o art. 18 da Lei 10.833/03, houve apenas a restrição da aplicação da multa no lançamento de ofício para aqueles casos de não homologação de compensação sem comprovação de falsidade da declaração.

Continuando, importante lembrar que a MP 135/03 convertida na Lei 10.833/03, que trouxe novo regramento legal para as compensações, também, dispôs sobre a operacionalização a ser observada mediante entrega da "DComp", estabelecendo, inclusive em seu art. 17 – que, por sua vez, alterou o art. 74 da Lei 9.430/96 que tal declaração constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Dessa forma, vê-se que com a constituição da DCOMP em confissão de dívida, perdeu-se o sentido a aplicação da multa por descumprimento da obrigação tributária – por exemplo, entrega da DCTF com inexatidão quando identificada irregularidade na compensação sem comprovação de falsidade nas informações. O que afastaria a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96.

Com efeito, é de se clarificar que o art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96 trata da multa isolada – como regra geral, não alcançando as hipóteses de compensação referendadas no caput do art. 18 da Lei 10.833/03 que faz referência aos lançamentos de ofício de que trata o art. 90 da MP 2.158-35/01.

*Ora, o art. 90 da MP trata especificamente do lançamento de ofício das "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".*

Em respeito ao princípio da especialidade – lex specialis derogat legi generali – é de se aplicar o art. 18 da Lei 10.833/03. Eis que prevê processo administrativo próprio.

Dessa forma, entendo ser plenamente aplicável o instituto da retroatividade benigna – tal como estabelece o art. 106 do Código Tributário Nacional:

"Art. 106 . A lei aplica - se a ato o u fato pretérito:

1 - 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 de sua prática** ".*

Com a aplicação do instituto da retroatividade benigna, no caso vertente, há de ser afastada a aplicação da multa de ofício, para se adotar a multa de mora – considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei 11.488/07.

Assevera ainda a própria DRJ a aplicação desse entendimento. O que, para melhor elucidar, trago algumas ementas de outros acórdãos das delegacias de julgamento nesse sentido:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

9 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 16-53421 de 05 de Dezembro de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833, DE 2003. Com a edição da Medida Provisória n.º 135, de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, não cabe mais imposição de multa, excetuando-se os casos mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da Medida Provisória n.º 135, de 2003, em face da retroatividade benigna (ex vi alínea “c”, inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional), impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada. Período de apuração: : 01/09/1997 a 30/09/1997”

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO

6 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 16-15182 de 23 de Outubro de 2007

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em razão da aplicação retroativa (retroatividade benigna) do art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/04, deve ser excluída a multa de ofício imposta.

Período de apuração: : 01/02/2002 a 31/05/2002, 01/08/2002 a 30/04/2003

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

9 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 16-44304 de 28 de Fevereiro de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: MULTA DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003. Com a edição da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, não cabe mais imposição de multa excetuando-se os casos mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP nº 135/2003 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, “c” do CTN), impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada. Período de apuração: : 01/12/1998 a 31/12/1998”

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FORTALEZA

4ª TURMA ACÓRDÃO Nº 08-23210 de 10 de Abril de 2012

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária

EMENTA: *MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Tendo em conta a nova redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051, de 2004, ao art. 18 da Lei 10.833, de 2003, em combinação com o art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, cancela-se a multa de ofício aplicada.*

Ano-calendário: : 01/01/1997 a 31/12/1997"

Proveitoso também trazer no mesmo sentido parte da ementa da Solução de Consulta Cosit Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004:

"Nos julgamentos 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".

Após breves considerações, importante trazer que, depreendendo-se da análise dos autos, não vejo indícios para se coadunar com a caracterização de conduta fraudulenta pelo sujeito passivo, eis que se trata de lançamento de débitos reconhecidos pela interessada e declarados em DCTF, efetuado nos termos da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 90. Vê-se que a própria DRJ ao analisar os autos também obteve a mesma conclusão:

"7.3. Dessa maneira, não cabe mais imposição de multa de ofício fora dos casos mencionados, sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP no 135/2003 em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inc. II, "c", do CTN, havendo que se exonerar a multa de ofício aplicada, mesmo que tivesse mantido o crédito tributário. "

O que, por conseguinte, em vista de todo o exposto, resta afastar a aplicação da multa de ofício, conforme art. 18 da Lei 10.833/03 e, considerando, não se tratar de conduta dolosa à fraude praticada pelo sujeito passivo"

Sendo assim, manifesto minha concordância com o colegiado *a quo* que deu provimento ao recurso voluntário, para determinar a exclusão da multa de ofício, por entender que, com a edição do art. 18 da Lei 10.833/2003, a imposição da penalidade ficou limitada eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida de débitos de tributos e contribuições federais, quando caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (fraude, conluio e sonegação).

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Nesse sentido várias decisões deste CARF, sintetizadas em decisão unânime recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/12/1998

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003.

Com a edição da MP Nº135/03, convertida na Lei nº 10.833/03, não cabe mais a imposição de multa de ofício, desde que não se trate das hipóteses descritas em seu art. 18. Tal dispositivo seria aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN). (Acórdão nº 9303-009.239 – 3ª Turma, Processo nº 10980.008016/2003-89, Rel. Conselheiro Demes Brito, Sessão de 18 de julho de 2019).

Dessa forma, considerando que o lançamento de ofício decorre do indeferimento do pedido de restituição/compensação prestada pelo sujeito passivo, em face da não homologação da compensação, de que trata especificamente o art. 90 da MP 2.158-35/01, aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03.

Ainda, como consignado no acórdão transcrito acima “a restrição das hipóteses para a aplicação da multa nos lançamentos de ofício não as conduziu automaticamente à aplicação da multa tratada no art. 44 da Lei 9.430/96 – eis que esse dispositivo traz a regra geral – que não seria aplicável aos casos de compensação – como nunca foi”.

Posto isso, com o advento da Lei 11.488/07, que alterou o art. 18 da Lei 10.833/03 de conversão da MP 135/03, vê-se que tal dispositivo sofreu alteração em sua redação original, consignando que a hipótese de lançamento de ofício e de aplicação da respectiva multa para autuações decorrentes de compensações indevidas, passou a ter aplicação ainda mais restrita, qual seja, apenas para os casos em que se comprovasse a falsidade da declaração do sujeito passivo, além das hipóteses de compensações "não declaradas".

Como o presente caso não se funda na verificação de quaisquer das circunstâncias arroladas no art.18 da Lei nº 10.833/03, ainda que mantida parte do crédito constituído no Auto de Infração objeto dos autos, deve ser exonerada a multa de ofício, por aplicação do instituto da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional.

Relativamente aos juros de mora, respectivamente sobre os valores remanescentes, estabelece o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, que os débitos de tributos administrados pela RFB serão acrescidos de juros à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

III – Da conclusão:

Diante do exposto, dou voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a extinção do débito de COFINS, dos períodos de 07/1998 a 04/1999 e parcialmente do período de 05/1999, nos exatos termos consignados na informação fiscal às fls. 524, em face da compensação parcialmente homologada nos autos do processo nº 10875.002449/98-17, bem como para excluir a multa de ofício de 75%, em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

