



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10909.000098/2009-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.345 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2018
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente COTIA TRADING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

MULTA ISOLADA. CRÉDITO INDEVIDO OU INDEFERIDO UTILIZADO EM COMPENSAÇÃO. CABIMENTO.

Enseja o lançamento da multa isolada de ofício nos casos de compensação indevida e os créditos se referirem a crédito-prêmio de IPI instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

RETROATIVIDADE BENIGNA. INOCORRÊNCIA.

Não há de se falar em retroatividade benigna quando a ação praticada pelo infrator permanece tipificada como conduta infracional, consideradas todas as alterações promovidas na redação original da norma punitiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

1. Trata-se do **auto de infração**, que visa formalizar cobrança da multa isolada de 75% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 decorrente de compensação efetuada indevidamente, utilizando crédito-prêmio de IPI, conforme se constatou no Processo nº 11543.003943/00-74, no valor histórico de R\$ 243.486,30.

2. A contribuinte apresentou **impugnação** na qual argumentou, em síntese: **(i)** as compensações que deram origem à autuação foram efetuadas nos meses de julho a dezembro de 2004. É a legislação vigente àquela época que deve nortear a atividade do lançamento, em razão do contido no art. 144, caput, do CTN; **(ii)** o dispositivo legal que fundamenta a autuação admitia a imposição de multa isolada, apenas nos casos em que o crédito ou o débito não fossem passíveis de compensação por expressa disposição legal, em que o crédito fosse de natureza não-tributária e, quando fosse caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio. O rol é taxativo, em razão da referência ao termo “unicamente”, afastando, assim, qualquer interpretação ampliativa. Na situação em exame, nenhum dos requisitos encontra-se presente; **(iii)** não se trata de caso envolvendo crédito ou débito não passível de compensação por expressa disposição legal. Primeiro, porque a compensação foi autorizada judicialmente; segundo, porque, a par de toda a controvérsia ligada à subsistência do crédito-prêmio e à validade ou não das compensações dele decorrentes, apenas em 29/12/2004 sobreveio a Lei nº 11.501, de 2004, que inseriu o parágrafo 12 no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, para vedar expressamente a compensação com créditos apurados na forma do Decreto-lei nº 491, de 1969; **(iv)** em que pesem as discussões doutrinárias quanto à natureza do crédito-prêmio, trata-se de tema que tem relevância apenas quanto a alguns aspectos, tais como prescrição, correção monetária e juros aplicáveis. Quanto à utilização do crédito-prêmio na compensação com o IPI e, em havendo saldo, com outros tributos federais, havia previsão no próprio Decreto-lei nº 491, de 1969 (art. 1º, §2º), o que afasta qualquer possibilidade de se aplicar, ao caso, a vedação prevista na redação original do caput do art. 18, da Lei nº 10.833/03; **(v)** quanto à ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, em nenhum momento o auto de infração aponta quaisquer dessas figuras em causa, até porque a multa aplicável seria aquela agravada, de 150%, e não os 75% lançados pela fiscalização. Em todos os casos, de qualquer forma, exige-se, para sua configuração, o elemento doloso; **(vi)** embora a legislação faça referência a “tributo”, tem-se por certo a restrição de aplicação por analogia ou interpretação extensiva da penalidade “isolada”, seja porque as multas tributárias igualmente estão sujeitas aos mesmos princípios que regem a obrigação tributária, seja porque a obrigação acessória, em especial nos casos em que é constituída isoladamente, “converte-se em obrigação principal”, conforme dicção do art. 113, § 3º, do CTN; **(vii)** nos termos da atual redação legal, o lançamento da multa de ofício de que trata o art. 90 da MP nº 2.158-35 somente é cabível quando se comprove falsidade da declaração prestada pelo contribuinte. A compensação efetuada não envolve qualquer falsidade – as declarações são legítimas e o indeferimento da compensação deveu-se a outros motivos. Tem aplicação ao caso, quando menos, o princípio da retroatividade previsto no art. 106, II, “a”, do CTN; **(viii)** a liminar e a sentença concedidas no

writ impetrado pela matriz asseguraram, expressamente, a cessão de créditos a terceiros, ao determinar a aplicação da disciplina prevista na IN SRF nº 21, de 1997. O acórdão proferido pelo TRF-2ª Região, por seu turno, manteve na íntegra a sentença proferida; **(ix)** a própria decisão administrativa quanto ao pedido de ressarcimento, citada no auto de infração pela autoridade lançadora, reconhece a legitimidade da cessão de créditos a terceiros, em razão da medida judicial vigente, muito embora tenha entendido que a compensação seria indevida por falta de saldo a ser transferido; e **(x)** foi interposta manifestação de inconformidade contra a decisão administrativa proferida no processo nº 11543.003943/00-74, referente ao pedido de ressarcimento originário, efetuado pelo estabelecimento matriz. É sabido que os recursos interpostos em matéria tributária, quando previstos legalmente, têm efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III, do CTN, motivo pelo qual, antes do julgamento da manifestação de inconformidade, não há como se imputar insuficiência dos créditos compensados.

3. Em 08/05/2012, a 8ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) proferiu o **Acórdão DRJ nº 14-37.543**, situado às fls. 259 a 267, de relatoria do Auditor-Fiscal Celso Toshio Sakamoto, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

É cabível a imposição de multa de ofício isolada nos casos de compensação indevida e os créditos se referirem a crédito-prêmio de IPI instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.

RETROATIVIDADE BENIGNA. INOCORRÊNCIA.

Não há de se falar em retroatividade benigna quando a ação praticada pelo infrator permanece tipificadora de conduta infracional, consideradas todas as alterações promovidas na redação original da norma punitiva.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. A contribuinte, intimada da decisão em 08/09/2012 pelo decurso de prazo da disponibilização arquivos por decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização dos documentos correspondentes na Caixa Postal no *link* Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), passíveis de consulta por meio da opção "*Consulta Comunicados/Intimações*", em conformidade com o termo de ciência situado à fl. 269, interpôs, em 08/10/2012, em conformidade com o carimbo apostado pela unidade, situado à fl. 273, **recurso voluntário**, situado às fls. 273 a 281 no qual reiterou as razões de sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

5. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

6. A contribuinte efetuou compensações amparada por decisão judicial não transitada em julgado obtida no Mandado de Segurança nº 2001.50.01.001812-8, que tramita na 5ª Vara Federal da Seção Judiciária de Vitória/ES referentes a débitos de IPI da **filial** da contribuinte, e, do outro lado, créditos-prêmio do IPI contabilizados pelo estabelecimento-**matriz**, localizado em Vitória/ES. A inflição da multa isolada teve por fundamento, em primeiro lugar, que a decisão judicial proferida não alcança o estabelecimento da filial (CNPJ 72.891.955/0019-16, situada em Itajaí/SC) e, mesmo que alcançasse o estabelecimento, **não haveria saldo suficiente de créditos para cobrir os seus débitos.**

7. A inflição da multa de ofício é, portanto, irreprochável diante de tal quadro fático, não havendo que se falar, no caso em apreço, de retroatividade benigna.

8. Isto porque a exação aplicada é aquela prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme preceitua o § 2º do art.18 da Lei nº 10.833/2003, também em sua redação original, de vez que, por aplicação do princípio *tempus regit actum*, o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e se rege pela lei então vigente, ainda que posteriormente alterada (art. 144, *caput*, do CTN). No caso de sanção com conteúdo penal, há de se analisar, por evidente, se a legislação superveniente é mais benigna, o que justificaria de pronto a sua retroatividade em virtude da aplicação da alínea 'a' do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional. No entanto, ao se analisar o caso concreto, o que se verifica é que, mesmo após as sucessivas alterações da redação da Lei nº 10.833/2003, **em momento algum deixou de se caracterizar como infração a utilização do crédito-prêmio de IPI.** Como aponta com irreprochável clareza a decisão recorrida, "(...) o impedimento existia antes e continua existindo atualmente". Assim, não merece provimento o recurso voluntário neste particular.

9. Por outro lado, uma vez verificada com hialina clareza a compensação com crédito-prêmio de IPI como **indevida**, há de se concordar com a decisão recorrida no sentido de que a fundamentação legal para a imposição da multa isolada está capitulada no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, vez que as compensações que originaram a autuação foram efetuadas nos meses de julho a dezembro de 2004. Assim, afirma com correção a decisão *a quo*:

Assiste razão à impugnante ao rechaçar as hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal ou de prática de sonegação, fraude ou conluio. Frise-se que o afastamento da primeira hipótese não se dá por conta da ação judicial, mas porque a utilização do crédito-prêmio foi incluída como expressa vedação legal somente na Lei nº 11.501, de 29 de dezembro de 2004, posteriormente à ocorrência das compensações em questão.

*Contudo, engana-se a impugnante quanto à natureza do crédito-prêmio. Neste ponto, há que se aquiescer com o entendimento da fiscalização. É que, a partir de 1981, houve mudanças radicais na forma de utilização do benefício. Uma delas, com a publicação da Portaria MF nº 89, de 8 de abril de 1981, foi que passou a ser pago sempre em dinheiro, direto na conta da empresa no Banco do Brasil, ficando totalmente desvinculado da escrita fiscal do IPI, ao contrário do que poderia sugerir a denominação, que continuou sendo mantida como “crédito-prêmio de IPI”. De então, o referido crédito assumiu a feição de **crédito financeiro**.*

A vedação da escrituração do crédito-prêmio em livros fiscais decorreu da revogação dos §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de maio de 1969, pelo art. 5º do Decreto-lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979.

Decreto-lei nº 491, de 1969:

Art. 1º. (...)

§ 1º Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre produtos industrializados sobre as operações no mercado interno.

§ 2º Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento.

Decreto-lei nº 1.722, de 1979:

Art.5º. Este Decreto-Lei entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1980, data em que ficarão revogados os parágrafos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, o § 3º, do art.1º do Decreto-Lei nº 1.456, de 7 de abril de 1976, e demais disposições em contrário.

Portanto, está bastante claro que o crédito-prêmio de IPI, há muito, não tem natureza tributária, pela conjugação da revogação dos dispositivos do Decreto-lei nº 491, de 1969, transcritos acima, com a norma proibitiva do crédito na escrita fiscal, da Portaria MF nº 89, de 1981.

Portaria MF nº 89, de 1981:

I – O valor do estímulo fiscal de que trata o artigo 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, será creditado a favor do beneficiário, em estabelecimento bancário.

(...)

I.2 – Fica vedada a escrituração do estímulo fiscal a que se refere este item em livros previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Observe-se que a compensação com utilização de crédito-prêmio de IPI, há bom tempo, é considerada indevida. Ato Declaratório do Senhor Secretário da Receita Federal, publicado em 01/04/1999, cuidou de explicitar o entendimento:

Ato Declaratório SRF nº 31, de 30 de março de 1999:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, declara que não se enquadra nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação, previstas na Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 073, de 15 de setembro de 1997, o “crédito-prêmio” instituído pelo Decreto-lei No 491, de 1969.

As sucessivas instruções normativas tratando de compensação, todas com lastro no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, seguiram o mesmo entendimento, tendo em vista que o crédito-prêmio não é crédito de natureza tributária e não é administrado pela Receita Federal desde 1981.

Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997:

Art. 1º Os pedidos de restituição, de ressarcimento e de compensação de tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, bem assim os procedimentos administrativos a eles relacionados, serão efetuados de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa. (grifou-se)

Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002:

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos

ou contribuições sob administração da SRF. (grifou-se)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da “Declaração de Compensação”.

Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004:

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF. (grifou-se)

(...)

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

VI – o débito e o crédito que não se refiram aos tributos e contribuições administrados pela SRF;

Com o advento da Lei nº 10.833, de 2003, tipificou-se a infração – o crédito ser de natureza não tributária – como passível de multa de ofício. Tida a compensação com crédito-prêmio de IPI como indevida, concretizou-se a hipótese prevista na lei.

10. De fato, encaminhava-se este aplicador no sentido de propor a suspensão do presente feito, em virtude de nele vislumbrar a existência de prejudicialidade externa, vez que, como se sabe, eventual decisão favorável à manifestação de inconformidade tratada no Processo nº 11543.003943/00-74, julgando procedentes as compensações consideradas indevidas inicialmente, descaracterizariam de plano o fato gerador da multa. Contudo, conforme aponta a decisão recorrida à fl. 267, a contribuinte desistiu do recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância daquele processo para se aproveitar dos benefícios da Lei nº 11.941/2009, e da Medida Provisória nº 470/2009, operando-se, portanto, o instituto da confissão e, logo, afastado o óbice preliminar ao prosseguimento do presente feito, devendo, portanto, ser negado provimento ao pleito recursal de acordo com as razões acima vertidas.

Assim, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Processo nº 10909.000098/2009-71
Acórdão n.º **3401-005.345**

S3-C4T1
Fl. 305

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator