



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

**Processo nº** 10920.000157/2004-49  
**Recurso nº** 170.778 Voluntário  
**Acórdão nº** **3801-00.619 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2010  
**Matéria** PRAZO DECADENCIAL RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** DÂNICA TERMOINDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/08/2002

PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO - TERMO INICIAL - O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório relativo a tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que decorrente de norma posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, em relação aos quais a extinção se dá no momento do pagamento.

VALOR DECLARADO EM DCTF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENÉFICA - Não cabe a exigência de multa de ofício na constituição de crédito tributário informado em DCTF, quando não verificadas as hipóteses legais para sua aplicação, em razão do princípio da retroatividade benéfica.

LANÇAMENTO - FUNDAMENTO FÁTICO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO INDEFERIDA - Tendo sido mantido em todas as instâncias administrativas o indeferimento do pedido de restituição/compensação que fundamentou o lançamento, correta a sua manutenção, em razão da compensação indevida do crédito tributário lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, [por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir a multa de ofício lançada, mantendo a exigência da contribuição.]

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Arno Jerke Junior, Flávio de Castro Pontes e José Luiz Bordignon. Ausente, justificadamente, a Conselheira Andreia Dantas Lacerda Moneta.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ-Curitiba/PR, abaixo transcrito:

*“Trata o presente processo de Auto de Infração, às fls. 14/18, pelo qual se exige o recolhimento de R\$ 112.421,60 de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, R\$ 84.316,20 de multa de lançamento de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.*

*Conforme Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 19/21), a autuação se deu por falta de recolhimento da contribuição, tendo em vista compensação indevida da Cofins, do período de apuração de 08/2002, vinculada à solicitação de restituição de créditos de PIS, recolhidos conforme DLs 2.445 e 2.449, mas que foi indeferida por decadência pela unidade de origem.*

*Cientificada em 06/02/2004 (fl. 21), a interessada ingressou com a impugnação de fls. 25/42, em 05/03/2004, por intermédio de seu representante legal (fls. 43/57), a seguir sintetizada.*

*Salienta que, nos termos da IN SRF nº 210/2002, somente os valores não lançados de ofício nem confessados poderão ser alvo de lançamento de ofício, e que a apresentação da DCTF, por si só, já se constitui em um lançamento tributário, no qual o contribuinte reconhece os créditos tributários declarados como efetivamente devidos. Nesse sentido, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes e de Tribunais Superiores. Diz que, no caso, além de não ter efetuado compensações indevidas, confessou-as em DCTF. Transcreve Nota Conjunta Cosit/Cofis/Cosar nº 535/1997, onde a SRF reconhece descaber o lançamento de ofício em relação aos créditos tributários já declarados em DCTF.*

*Relativamente à multa de ofício, entende que a única multa a ser aplicada no caso é a de 20% devida pelo atraso no pagamento, já que o débito foi confessado em DCTF e não agiu dolosamente no que tange aos seus procedimentos fiscais.*

*Suscita a suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 151, III, do CTN, uma vez que as compensações de PIS e Cofins foram indeferidas mesmo estando o Pedido de Restituição do PIS sub judice, encontrando o processo 10920.002348/2002-83 em julgamento na DRJ em Florianópolis, que trata de pedido de ressarcimento de valores recolhidos a maior em função dos Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais. Lembra que, de acordo com a IN nº 16/2000, que vigorava à época dos fatos, uma vez realizado o pedido de compensação, o contribuinte teria ainda o prazo de trinta dias, após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa, para efetuar o pagamento do débito exigido.*

*Por fim, solicita que seja determinada a nulidade do Auto de Infração.”*

Analizando o litígio, a DRJ-Curitiba/PR considerou o lançamento integralmente procedente (fls. 61 a 67), conforme ementas abaixo transcritas:

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*VALORES DECLARADOS EM DCTF.*

*Apenas os débitos declarados pelo contribuinte em DCTF, como saldo a pagar, por constituírem confissão de dívida, dispensam o lançamento de ofício.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PIS. INDEFERIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.*

*A existência de manifestação de inconformidade em processo administrativo de pedido de restituição de PIS, indeferido pela autoridade administrativa competente, não suspende a exigibilidade do crédito fiscal de COFINS que se pretendeu compensar e não impede o lançamento de ofício dos valores cuja falta de recolhimento foi constatada.*

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL.*

*Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelo percentual legalmente determinado.*

Às fls. 71 a 85 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *O auto de infração deve ser considerado nulo, pois os valores exigidos foram declarados em DCTF, não cabendo sua constituição de ofício, nos termos das IN/SRF n.ºs 210/2002 e 600/2005;*
- *Cita-se jurisprudência do STF e dos Conselhos de Contribuintes no mesmo sentido, além da Nota Conjunta COSIT/COSAR/COFIS n.º 535/97;*

- *O contribuinte protocolou pedido de restituição/compensação relativo aos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, por meio do processo administrativo nº 10920.002348/2002-83, indeferido pela autoridade administrativa e objeto de manifestação de inconformidade;*
- *Tal questão foi objeto de ação de repetição de indébito junto ao Poder Judiciário, sob o nº 2006.72.01.001898-8;*
- *Elucidadas tais questões, resta claro que o presente auto não possui base legal, devendo ser arquivado;*
- *Os valores compensados não devem ser objeto de cobrança, em razão da suspensão de sua exigibilidade;*
- *Não é possível a exigência da multa de ofício, pois não houve infração, mas apenas o atraso no pagamento do tributo confessado, sendo aplicável a multa de mora.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

- DA ORIGEM DO LANÇAMENTO

O presente lançamento, como visto no relatório acima, decorre do indeferimento, pela DRF/Joinville, de pedido de restituição/compensação, formulado por meio do processo administrativo nº 10920.002348/2002-83, relativo a valores de PIS recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. O indeferimento teve como fundamento o fato de ter sido o pedido protocolado após transcorrido o prazo decadencial aplicável ao indébito tributário. Em consequência, procedeu-se ao presente lançamento, a fim de constituir o crédito objeto da compensação – Cofins, período de apuração 08/2002 –, declarado em DCTF.

Posteriormente, foi proferido naqueles autos administrativos o Acórdão DRJ/FNS nº 3.968/2004, com as seguintes ementas:

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA - O prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributos ou contribuições pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento.*

---

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas não se constituem em normas complementares das leis, uma vez que inexiste ato legal que lhes atribua eficácia normativa. Inadmissível, portanto, a extensão de efeitos a contribuintes que não foram parte delas.*

Interposto recurso pelo contribuinte, foi proferido o Acórdão nº 201-78.458, em 14/06/05, pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

*PIS. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. O direito de pedir restituição/compensação do PIS recolhido com base na legislação inconstitucional já estava extinto em setembro/2002, data em que o recorrente protocolou o pedido. A edição da Lei Complementar nº 118/2005 esclareceu a controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito, sendo de cinco anos contados da extinção do crédito que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art.150 do CTN.*

Como visto, a pretensão do contribuinte relativa à restituição/compensação da qual decorre o presente lançamento foi julgada improcedente, em razão da decadência, não havendo registro no sítio do Carf de qualquer recurso posterior ao voluntário acima citado.

Dessa forma, não há qualquer impedimento ao presente julgamento, visto que o fato que fundamenta a exigência – indeferimento do pedido de restituição/compensação – foi mantido por todas as instâncias administrativas de julgamento, caracterizando-se como definitivo nesta esfera.

Quanto à ação judicial citada pela autuada, não há qualquer documentação nos autos a ela relativa, sendo que eventual provimento futuro dela decorrente deverá ser, por certo, devidamente cumprido pela autoridade administrativa competente.

Desta forma, entendo nada haver que impeça a apreciação das alegações trazidas em sede de recurso pela empresa.

• DA PROCEDÊNCIA DO VALOR LANÇADO

A recorrente nada alega relativamente à questão que deu origem ao lançamento – indeferimento da restituição/compensação em razão da decadência –, limitando-se a mencionar o questionamento apresentado nos autos do processo nº 10920.002348/2002-83 (manifestação de inconformidade).

Quanto à questão da decadência, faz-se necessário analisar a contagem do prazo para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos, ou recolhidos em valor superior ao devido. Ou seja, é fundamental a correta identificação do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito ao reconhecimento do crédito.

O termo inicial para a contagem do prazo previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição. Diz o citado dispositivo legal:

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

.....

O caso em tela inclui-se na hipótese contida no artigo 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra o PIS, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam: a data do pagamento antecipado e a data da homologação do referido pagamento, nos termos do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

.....

Para melhor compreender o significado destes dispositivos, cita-se a lúcida lição de ALBERTO XAVIER:

*“... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que “se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe”. Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar.” (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pag. 98/99).”*

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

O artigo 127 do Código Civil dispõe que condição resolutória é a condição que subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, pois, enquanto aquela condição não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Entretanto, verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o ato a que ela se opõe.

Tal entendimento é expressamente adotado pelo CTN, nos termos do artigo 117, abaixo transcrito. Por conseguinte, mesmo nos tributos e contribuições lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva.

*Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

*I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*

*II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato*

*ou da celebração do negócio.*

Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submeta-se a condição resolutória, que consiste em homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Adotando-se a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico concluir que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pleitear restituição de tributos pagos indevidamente ou em valor maior que o devido decai em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário – e, portanto, iniciado o prazo decadencial – com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a condição resolutória.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o assunto, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

*I – o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;*

*II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;*

*III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;”*

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999:

*I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).*

.....

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é esta a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito ao reconhecimento do crédito. Verifica-se que o pedido foi protocolado em 13/09/2002 (fls. 09).

Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos ao PIS efetuados até 12/09/1997, extinguindo-se o direito ao indébito a eles correspondente.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º:

*Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de*

*tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.*

*Art. 4º. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.*

O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto.

Quanto às disposições contidas na Lei Complementar nº 118/2005, resta observar que não há nos presentes autos qualquer notícia relativa à existência de ação judicial com o mesmo objeto em nome da requerente. Além disso, vê-se que a retroatividade da norma está expressa no artigo 4º da própria Lei Complementar, não sendo possível ao julgador administrativo deixar de aplicar tal entendimento, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e a Súmula nº 2 do Carf, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto nº 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Por todo o exposto, conclui-se efetivamente pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte nos autos do processo administrativo nº 10920.002348/2002-83, relativamente a todos os pagamentos incluídos no pedido, efetuados entre janeiro/89 e outubro/95. Em decorrência, correta a presente exigência, visto que indevida a compensação realizada pelo contribuinte, devendo ser exigido o valor compensado indevidamente.

#### • DA MULTA LANÇADA

Conforme se vê pela cópia da DCTF anexada à fl. 13, o valor lançado (R\$ 112.421,60) constava vinculado à compensação formulada por meio do processo administrativo nº 10920.002348/2002-83. O restante do valor devido (R\$ 26.209,60) também foi vinculado a compensação (processo nº 10920.002277/2002-19).

Na DCTF apresentada, portanto, não havia saldo de Cofins a pagar. Não havendo saldo a pagar, não pode a DCTF ser utilizada para fins de cobrança do crédito nela informado, considerando que não se caracteriza a efetiva confissão de qualquer valor a pagar pelo contribuinte, uma vez que o crédito está totalmente vinculado a um evento – compensação.

Os valores exigidos no presente lançamento resultaram de análise das informações prestadas pelo contribuinte em DCTF, bem como do indeferimento do pedido de restituição/compensação por ele formulado administrativamente, sendo apurada a contribuição a pagar, indevidamente compensada. Assim, tal procedimento traduz-se, inequivocamente, em ato de ofício da autoridade administrativa, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito apurado por meio do lançamento de ofício, uma vez que se está a alterar as informações prestadas pelo sujeito passivo, dele exigindo valor diverso daquele declarado como “a pagar”, daí decorrendo, ainda, o seu direito de defesa.

Assim, ao contrário do que pretende a recorrente, não há qualquer nulidade no lançamento decorrente do fato de ter sido o crédito lançado objeto de declaração em DCTF.

No entanto, apesar das considerações acima, constata-se que a presente hipótese enquadra-se no lançamento de ofício previsto no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, a seguir transcrito:

*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. (grifei)*

Assim, é de fundamental importância a análise da questão concernente à aplicação da multa de ofício sobre os valores lançados, considerando que o dispositivo acima teve sua aplicação limitada pelo artigo 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, alterado pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, conforme abaixo transcrito:

*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.*

Embora a lei posterior tenha dispensado a constituição de ofício, os lançamentos que foram efetuados sob a eficácia do texto original do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, sem a limitação imposta pela norma acima transcrita, como é o caso do presente – fevereiro de 2004 – constituem-se atos perfeitos, segundo a norma aplicável à data em que foram elaborados.

No entanto, de acordo com a referida norma (artigo 18 da Lei nº 10.833/2003), o lançamento vinculado às hipóteses do artigo 90 ficou restrito à imposição de multa de ofício isolada, ainda assim quando caracterizadas as infrações discriminadas no dispositivo em questão, o que não se aplica à situação da presente autuação.

Assim, em face da retroatividade benéfica, prevista pelo inciso II, “c”, do artigo 106 do CTN, deve-se exonerar o contribuinte da multa de ofício, uma vez que as circunstâncias existentes no presente processo não se coadunam com as hipóteses previstas pela Lei posterior para a aplicação da penalidade.

Relativamente à retroatividade benéfica, as conclusões aqui dispostas encontram-se em consonância com 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:

“EMENTA: (...)

*No julgamento 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.”*

Observe-se, por fim, que o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 foi ainda alterado pela Lei nº 11.488/2007 e pela Medida Provisória nº 472/2009, sendo o seu texto, atualmente, o 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 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.*

(...)

*§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual:*

*I - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou*

*II - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

(...)

Ainda que a norma atual autorize a constituição da multa de ofício isolada na hipótese de compensação não homologada em razão da não confirmação da legitimidade ou suficiência do crédito informado, como se vê no presente caso, tal alteração normativa não anulou a norma anterior (Lei nº 11.051/2004), mas apenas a revogou, o que não exclui os efeitos que esta tenha produzido ou possa produzir em relação aos fatos sobre os quais incide.

Por fim, quanto à suspensão da exigibilidade do crédito lançado, esta decorre da própria interposição de contestações ao lançamento – impugnação e recurso voluntário, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Por todo o acima exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para excluir a multa de ofício do lançamento, mantendo o valor de Cofins exigido.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Processo nº 10920.000157/2004-49  
Acórdão n.º **3801-00.619**

**S3-TE01**  
Fl. 98

---