



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006615/2003-68
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-009.243 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 18 de julho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MATERIAL PARA COBERTURA IRKA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3802-00.271, da 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do recurso para dar-lhe provimento apenas para excluir a multa de ofício de 75%, consignando a seguinte ementa (Grifos meus):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

PRELIMINAR. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NEGATIVA DE PROVA PERICIAL. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. PRESCINDIBILIDADE.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais. Ademais, o indeferimento de prova pericial prescindível guarda consonância com o ordenamento jurídico, inexistindo assim cerceamento do direito de defesa.

TESES E PEDIDOS. PROCESSO DIVERSO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de teses suscitadas e pedidos formulados relativos a outro processo administrativo em curso.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. TRIBUTO NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Verificada a compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve ser promovido, consoante legislação vigente à época, o lançamento de ofício do crédito tributário, não se aplicando, no presente caso, a suspensão da exigibilidade introduzida posteriormente pela Lei n.º 10.833/03 que deu nova redação ao artigo 74 da Lei n.º 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Afasta-se a multa de ofício, aplicada no patamar de 75%, por força do princípio da retroatividade benigna.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que o novo regime instaurado pela Lei 10.833/2003, que atribuiu à DCOMP os efeitos de confissão de dívida, somente passou a vigor a partir de 30/10/2003. E que, dessa maneira, só a partir de 30/10/2003, quando não homologada a DCOMP apresentada após essa data, é que se tornou possível a cobrança imediata do principal, ao mesmo tempo em que se previu o lançamento da multa isolada de que trata o art. 18 da Lei IV 10.833/2003, acaso configurados os seus pressupostos. Requer que seja dado provimento ao seu recurso para não reconhecer a retroatividade benigna, fazendo-se incidir a multa de ofício.

Em Despacho às fls. 163 a 166, foi dado seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

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 OFICIO. 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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:

I - 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 N° 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 N° 10.833/2003. Com a edição da MP n° 135/2003, convertida na Lei n° 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 n° 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
4 ° TURMA
ACÓRDÃO N° 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 interessadas e declarados em DCTF, efetuado nos termos da MP n.º 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 n.º 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