



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.006618/2003-00  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.250 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrente** MATERIAL PARA COBERTURA IRKA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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 pedido de diligência ou perícia não configura vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, nos casos em que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

TESES E PEDIDOS. PROCESSO DIVERSO. NÃO CONHECIMENTO.

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

COMPENSAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 10.833/03. NÃO HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. POSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Antes do advento da Lei nº 10.833/03, a declaração de compensação não era considerada confissão de dívida e instrumento válido para a constituição definitiva do crédito tributário. Assim, quando a compensação não era homologada e não havia o recolhimento voluntário do período indevidamente compensado, a autoridade fazendária tinha o dever de fazer o lançamento de ofício, por determinação do Parágrafo Único, do art. 142, do CTN, combinado com o art. 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para afastar a multa de ofício, nos termos do voto da relatora.

(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

Por bem retratar os fatos ocorridos, adoto o relatório da diligência solicitada por esta Turma, que transcrevo, a seguir:

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de COFINS, relativa a fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de janeiro a março de 2003, tendo em vista a falta de recolhimento dos débitos objeto de DCOMP, controlada no Processo nº 10980.004497/2003-53 e relativo a pagamento tido como a maior ou indevido de FINSOCIAL, cuja compensação não foi homologada tendo em vista o instituto da prescrição do pedido de restituição a que se vinculava as compensações.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento alegando ser de 10 (dez) anos o prazo para pleitear a restituição e sobre as razões do pagamento indevido, cujo crédito foi pleiteado e utilizado na compensação dos débitos objeto deste processo. Contesta o percentual da multa de ofício lançada.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba PR julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão no 0612.706, de 08/11/2006, cuja ementa abaixo se transcreve.

**EXIGÊNCIA DE COFINS. PRETENSÃO DE DIREITO CREDITÓRIO. CONTESTAÇÃO A DESPACHO DECISÓRIO. PROCESSOS DIVERSOS.**

*As contrariedades dirigidas às razões do despacho decisório de não homologação de compensações, devem ser apresentadas no processo administrativo correspondente, não podendo ser providas em sede de impugnação de lançamento de ofício por falta de recolhimento.*

**MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.**

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

**PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.**

*Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.*

Ciente desta decisão em 23/11/2006 (conforme AR), a interessada ingressou, no dia 20/12/2006, com Recurso Voluntário, no qual renova os argumentos da impugnação, acima resumido, e acrescenta a preliminar de nulidade da decisão recorrida por existência de cerceamento do direito de defesa em face do indeferimento do pedido de perícia.

É o Relatório.

O Recurso Voluntário foi submetido a apreciação desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF que formalizou a Resolução nº 3302-000.406, de 24/04/2014 (fls. 103/105), que por unanimidade de votos, resolveram converter o processo em diligência para informar sobre o resultado final do PER/DCOMP constante do processo 10980-004497/2003-53 e instrução processual com cópia de decisão final desse processo. Tendo em vista que o destino do crédito tributário contestado, e objeto deste processo, está diretamente vinculado à decisão definitiva que vier a ser proferida no Processo nº 10980.004497/2003-53, que trata do Pedido de Restituição e da Declaração de Compensação.

Ainda, restou evidenciado no corpo da Resolução, “*que o referido Processo nº 10980.004497/2003-53 não está cadastrado no e-Processo*”.

Em atendimento ao pedido de diligência formulado, foi juntado às fl. 110/113 Despacho Decisório sobre o resultado final do PER/DCOMP constante do processo 10980-004497/2003-53 e ciência quanto à compensação analisada, que indeferiu a compensação, ao entendimento de que teria se operado a prescrição. *Verbis*:

**DESPACHO DECISÓRIO**

Em 08/05/2003, o interessado protocolou Declaração de Compensação (fl. 01) alegando créditos advindos de PIS no valor de R\$ 22.401,84.

Apresentou os documentos de fls. 03 a 27.

É o relatório.

Os DARPS de FINSOCIAL (código 6120) anexados ao processo referem-se a documentos de quitação do PIS-Receita Operacional (código 3885) contemplando pagamentos realizados entre 15/03/1991 E 15/04/1991.

De acordo com os arts. 168 e 165, ambos do Código Tributário Nacional, tem-se, in verbis:

*" 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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II- na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4o do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".*

De acordo com o item I do Ato Declaratório SRF nº 096 de 26/11/1999, tem-se, in verbis:

*"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 do pagamento ter sido efetuado com 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).*

Considerando-se as normas acima e tendo em vista que a presente Declaração de Compensação foi protocolada em 08/05/2003, e levando-se em conta o instituto da prescritibilidade, há que se observar se os créditos passíveis de compensação conexos com a declaração em análise, não estavam prescritos à época da protocolização da Declaração sob pena de sua não homologação.

No presente caso, considerando-se a data de 08/05/2003 de protocolização da Declaração de Compensação de fl. 01; os créditos passíveis de compensação deveriam ser posteriores a 08/05/1998.

A análise dos DARF'S anexados ao processo conexos com a alegação do interessado revela que os documentos de arrecadação DARF'S - código 6120 - FINSOCIAL já estavam prescritos à data de protocolização da Declaração de Compensação.

Conforme pesquisa realizada no sistema DCTF, os débitos elencados para compensação não haviam sido declarados até a data de emissão do presente despacho decisório.

Dessa forma, propõe-se não seja homologada a Declaração de Compensação de fl. 01 e que os débitos elencados para compensação sejam enviados para o SEFIS para que esse Serviço faça o lançamento de ofício dos mesmos.

À consideração superior.

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 das questões tratadas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

### ***I – Da admissibilidade:***

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Contudo, dele conheço em parte.

Como relatado, a empresa Recorrente ingressou com PER/DCOMP pleiteando a restituição de FINSOCIAL e declarando a compensação dos débitos objeto do presente processo.

O Pedido de Restituição foi integralmente indeferido e, por não ter sido recolhido, os débitos foram lançados de ofício, em razão da não homologação das compensações declaradas.

Tem-se que de um lado, há indeferimento de restituição, atribuído ao recolhimento a maior de FINSOCIAL, em processo próprio, cujo litígio se limita à existência ou não de direito creditório, por outro lado, há lançamento da Cofins, em face da compensação indevida.

Todavia, no presente processo a Recorrente não se opõe à constituição exigida, relativa aos fatos geradores de janeiro de 2003 a março de 2003, discutindo, tão somente, o direito creditório que teria para fazer frente aos débitos, por compensação.

Dessa forma, não se pode tomar conhecimento, no caso em julgamento, das teses suscitadas pela Recorrente, quais sejam: (i) do prazo decenal para a recuperação de indébitos relativos a tributos lançados por homologação; (ii) da inconstitucionalidade das majorações de alíquota do FINSOCIAL excedentes a 0,5% sobre a base de cálculo do tributo; e, (iii) do direito à compensação, tendo seguido fielmente os procedimentos ditados na legislação ao formalizar o processo nº 10980.004497/2003-53.

Essa discussão, por óbvio, é objeto do processo nº 10980.004497/2003-53. Logo, apreciá-la também aqui importa, claramente, em conhecer e analisar o mesmo pedido, em demandas distintas.

Portanto, tenho que nesse particular andou com acerto a decisão recorrida, ao registrar que não conheceria esta matéria. *Verbis*: “As contrariedades dirigidas às razões do despacho decisório de não homologação de compensação, devem ser apresentadas no processo administrativo correspondente, não podendo ser providas em sede de impugnação de lançamento de ofício por falta de recolhimento” (fl. 67).

Por tal razão não conheço das matérias acima elencada.

## **II – Da nulidade da decisão recorrida – cerceamento de defesa – negativa de prova pericial:**

Quanto ao alegado cerceamento de defesa, tendo em vista o indeferimento da perícia requerida, equivoca-se a Recorrente em sua interpretação.

O fato, de seu pedido de perícia ter sido indeferido pelo julgador de primeira instância em nada macula o seu direito de defesa. Até porque a legislação prevê que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, cabendo também a ela, discricionariamente, indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis, consoante se extrai da leitura combinada dos arts. 18, 28 e 29 do Decreto 70.235/1972<sup>1</sup>.

Foi o que fez a instância a quo, *in verbis*:

---

<sup>1</sup> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

29. No que tange à solicitação de prova pericial, o inciso IV, do art. 16, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determina seus requisitos essenciais, ao passo que o § 1.º do mesmo art. 16 estabelece que se considera não formulado o pedido que não atender a tais requisitos:

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*IV- as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que a justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;*

*(...)*

*§ 1.º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

*(...)” (Grifou-se)*

30. No caso, não identificado, como determina a norma, o perito da parte interessada, deve-se, em rigor, considerar não-formulado o pedido de perícia.

31. Outrossim, observa-se que o pedido da interessada é dirigido à confirmação da materialidade da compensação que alega, portanto, conforme já foi esclarecido, consiste em matéria a ser discutida no Processo Administrativo Fiscal n.º 10980.004497/2003-53.

32. Ressalte-se, ainda, que dentre os quesitos a serem respondidos em procedimento de perícia, a autuada pretende seja indicado o momento a partir do qual a fiscalização começou a aplicar índices de atualização monetária no cálculo do montante do crédito tributário apurado no presente auto de infração, e, ainda, se está havendo cumulação de juros no montante sob exame.

33. Tais quesitos, todavia, são facilmente respondidos pelos demonstrativos integrantes do auto de infração em apreço (fls.19/20), que evidenciam a inexistência de atualização monetária dos débitos em litígio, bem como, por previsão legal, a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, não cabendo, portanto, em âmbito administrativo, ponderar sobre o critério de cálculo utilizado na forma aplicada por determinação legal (fls. 73/74).

De fato, o Decreto n.º 70.235/72 (PAF), no art. 16, IV, expõe os requisitos do pedido de perícia. Este dispositivo anota que a impugnação mencionará as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Contudo, no caso em testilha, não se avista pedido de perícia, que respeite os contornos da norma, formulado em 1.º instância, juntamente com a impugnação. Nessa esteira, preconiza o § 1.º, do referido dispositivo, que se considerara *“não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16”*.

Nesse contexto, ao contrário do entendimento da Recorrente, não se avista cerceamento ao seu direito de defesa. Vale dizer, o indeferimento da perícia em nada prejudicou sua defesa. Até porque, considerando que a análise técnica se destinava, basicamente, a examinar “sua documentação fiscal”, nada impedia que, por conta própria, tivesse juntado aos autos.

Cumprе destacar, o entendimento pacífico do CARF, no sentido de afastar o eventual cerceamento de defesa, fundado em indeferimento de perícia solicitada pelo contribuinte, cito ementa do Acórdão n.º 3302-005.290:

(...) PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. No âmbito do processo administrativo fiscal, a produção da prova pericial somente se justifica nos casos a análise da prova exige conhecimento técnico especializado. Por não atender tal condição, a apreciação de documentos contábeis e fiscais prescinde de realização de perícia técnica.

2. **O indeferimento de pedido de diligência ou perícia não configura vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, nos casos em que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia.** (grifou-se)

Por todas essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, por não restar configurado o alegado cerceamento do direito de defesa.

### **III – Da multa aplicada:**

Insurge-se a Recorrente contra a multa de ofício imposta no patamar de 75%, entendendo que é ilegal já que caracteriza confisco.

A multa deve ser afastada, ainda que por razões diversas.

A decisão da DRJ, nesse ponto, consigna que:

Em relação à multa de ofício, o fundamento legal de regência, art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, expressa e objetivamente, prevê:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”*

Assim, a multa aplicada - calculada sobre o valor de contribuição cuja falta de recolhimento se apurou, hipótese tipificada, necessária e suficiente - está em consonância com a legislação que rege a matéria, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto, independentemente da caracterização de dolo ou culpa.

Da mesma forma que em relação ao lançamento da contribuição, a aplicação da multa de ofício é devida, porquanto, em que pese a pretensão de compensação, por meio dela não se extinguiu o crédito tributário, em face do não-reconhecimento do crédito submetido à autoridade administrativa competente, restando presente a falta de recolhimento, pressuposto legal da penalidade.

E por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, quaisquer pedidos ou alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes - como as suposições relativas a confisco - somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Sintetizando, em procedimento administrativo fiscal, basta, ao convencimento da autoridade julgadora, a norma jurídica vigente e apta a incidir (eficácia potencial); se válida ou não, já é questionamento a ser apreciado pelo judiciário e, mesmo assim, para que a tutela beneficie a contribuinte deve ser ela parte interessada na contenda judicial

ou, se não, deve referida tutela emanar, em última análise, do Supremo Tribunal Federal, segundo os termos do Decreto n.º 2.346, de 1997 (fls. 72/73).

Sirvo-me dos fundamentos constantes do Acórdão n.º 9303-009.243 – CSRF / 3ª Turma, em julgamento de 18 de julho de 2019, proferido nos autos do processo n.º 10980.006615/2003-68, da mesma empresa Material para Cobertura Irka Ltda., relativa a mesma matéria posta aqui em julgamento, com relação ao PIS/PASEP, do período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 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 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 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 Nº10.833/2003.

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 mantido o 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.

#### **IV – Da conclusão:**

Por todo exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito, dar parcial provimento para excluir a multa de ofício de 75%, em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

Fl. 13 do Acórdão n.º 3302-011.250 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10980.006618/2003-00