



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



**Processo nº** 10980.009373/2001-01  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-009.918 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2019  
**Recorrente** SPAIPA INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/1997 a 30/11/1997

VALOR DECLARADO EM DCTF. MULTA DE OFÍCIO.  
RETROATIVIDADE BENIGNA.

À exceção dos casos em que tenha ocorrido sonegação, fraude ou conluio, afasta-se a multa de ofício em relação aos valores declarados em DCTF nos lançamentos determinados pelo art. 90 da MP nº 2.15835/2001, com base na aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

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 dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

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

**Relatório**

Cuida-se de Recurso Especial do Contribuinte, dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), interpostos contra Acórdão prolatado pela 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF (**Acórdão nº 202-17.383**, de 21/09/2006), que negou provimento ao Recurso Voluntário (fls. 161/188).

**Da lavratura do Auto de Infração**

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres de 1997, decorrente de procedimento de auditoria interna nas DCTF, com exigência fiscal no montante de R\$ 1.937.922,10, incluídos multa de ofício proporcional e juros de mora.

As infrações fiscais estão descritas nos seguintes termos (fls. 06/16):

- a) para os períodos de apuração de fevereiro a novembro de 1997, **por Falta de Recolhimento ou Pagamento do Principal - Declaração Inexata (...)**; e
- b) no **Demonstrativo dos Créditos Vinculados Não Confirmados e dos Créditos vinculados não confirmados**, constam valores informados na DCTF, a título de Valor do Débito Apurado Declarado, cujos créditos vinculados (...).

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Em sede de Impugnação, a Recorrente aduziu as seguintes considerações:

- que a Fiscalização entendeu equivocadamente ter havido "falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata" referente ao PIS, no período de 01/01/1997 a 30/11/1997, pois não houve falta de recolhimento, mas erro no campo da DCTF em que constou "compensação de retenção de órgão público", quando deveria ter constado "Compensação referente ao Processo Judicial n.º 97.0025959-5, da Vara Federal de Curitiba/PR.

Ao final, requer o cancelamento do lançamento.

Às fls. 66/68, consta o documento intitulado como "REVISÃO DE LANÇAMENTO", no qual a autoridade preparadora manifesta o entendimento de que o presente lançamento deve ser mantido.

Ao analisar o caso, a DRJ em Curitiba (PR) entendeu por dar parcial provimento ao pleito, por intermédio do Acórdão n.º 9.282, de 21/09/2005, assim, ementado:

- (i) presente a falta de recolhimento e a declaração inexata, apuradas em auditoria interna de DCTF, **autorizada está a formalização de ofício do crédito tributário correspondente**; e
- (ii) **é improcedente** o lançamento de ofício de valores apurados em auditoria de informações prestadas em DCTF na parcela extinta por pagamento espontâneo.

### **Do Recurso Voluntário**

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, interpôs recurso a este Segundo Conselhos de Contribuintes, onde traz as seguintes alegações de defesa:

- a partir da análise do auto de infração, não foi possível extrair o fato jurídico tributário da obrigação correspondente; da matéria tributária e do cálculo do tributo supostamente devido (art. 142 do CTN);
- o equívoco cometido na elaboração das DCTF não refletiu em pagamento menor do que o devido da contribuição, mas apenas erro de fato, assim cabível a revisão e cancelamento do lançamento, com base nos §§ 1º e 2º do artigo 147 do CTN;
- a decisão recorrida, apesar de reconhecer o direito a realizar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS, em virtude da declarada inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, com parcelas vincendas do próprio PIS, entendeu que a incorreção da declaração seria motivo para a efetivação do lançamento;

- requer a aplicação de legislação tributária mais favorável no que tange à incorreção das declarações motivadora do lançamento, com fundamento no art. 112 e alínea "c" do inciso II do artigo 106 do CTN. No sentido da aplicação mais específica e benéfica ao caso em análise é o inciso IV do artigo 72 da Lei n.º 10.426/2002; e

- refuta a aplicação da multa de ofício proporcional aplicada por entender inconstitucional e ilegal.

Ao final, requer o reconhecimento da improcedência do lançamento.

### **Da Decisão recorrida**

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 202-17.383**, de 21/09/2006, na qual **negou-se** provimento ao Recurso Voluntário (fl. 130).

Em seus fundamentos, o Acórdão entendeu, em resumo, que “estando presentes a falta de recolhimento e a declaração inexata, apuradas em auditoria interna de DCTF, autorizada está a formalização de ofício do crédito tributário correspondente”.

### **Dos Embargos de Declaração**

Cientificada do Acórdão n.º 202-17.383, a Contribuinte opôs Embargos de declaração, arguindo a ocorrência de omissão no acórdão embargado em razão da ausência de pronunciamento quanto à aplicação da retroatividade benigna em relação à multa de ofício.

Os embargos foram acolhidos, saneando-se a omissão apontada, no entanto sem efeitos infringentes (Acórdão n.º 202-18.785, de 14/02/2008 - fls. 153/156), sendo decidido pela inaplicabilidade da lei nova (inciso IV do art. 7.º da Lei n.º 10.426/2002), por não se tratar o presente processo de aplicação de multa isolada em decorrência da falta de apresentação de declaração pelo sujeito passivo.

### **Recurso Especial do Contribuinte**

Cientificado do segundo Acórdão decorrente dos Embargos (202-18.785, de 14/02/2008), o contribuinte interpôs Recurso Especial, com base no art. 7.º, inciso II, e § 5.º do RI da CSRF, requerendo a declaração de nulidade e/ou o cancelamento do auto de infração, por se tratar de exigência de débito que já se encontrava declarado em DCTF ou, alternativamente, a aplicação retroativa de multa mais benéfica.

#### **I. Quanto ao Lançamento de ofício. Tributos declarados em DCTF.**

Em suas razões recursais, a Recorrente alega que por se fundar o lançamento de ofício em débito declarado em DCTF, ele devia ser cancelado, pois essa declaração tem força de confissão de dívida, tratando-se de instrumento hábil e suficiente para a cobrança do débito declarado, sendo tal situação incompatível com o lançamento de ofício. Para comprovar o dissenso, foi colacionado como paradigma o Acórdão n.º 203-11.065.

Após o cotejo do recurso, restou não configurado o prequestionamento exigido pelo § 5.º do art. 67 do Anexo II do RICARF, em razão do quê não foi dado seguimento a parte do recurso especial correspondente a essa matéria.

#### **II. Multa de ofício. Retroatividade benigna.**

Quanto a essa matéria, aduz que, por se tratar de lançamento de ofício relativo a créditos tributários declarados em DCTF, a multa aplicada pela Fiscalização é a multa isolada,

diferentemente do alegado no acórdão recorrido, para quem se trata de multa de ofício. Mesmo que se tratasse de multa de ofício, e não de multa isolada, ainda assim seria cabível a aplicação da retroatividade benigna, pois lei posterior mais benéfica deixou de prever a multa exigida.

Afirma que no recurso voluntário e no acórdão recorrido, controverteu-se sobre a aplicação retroativa do inciso IV do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, que passou a prever a multa isolada por falta ou divergência ocorrida na declaração prestada pelo sujeito passivo. Contudo, ainda que a multa a retroagir beneficentemente ao sujeito passivo não seja a indicada no recurso voluntário, a retroatividade benigna restou controvertida no acórdão recorrido. Para comprovar o dissenso, foi colacionado como paradigma o acórdão nº 201-79.014.

Com as considerações efetuadas para a matéria posta, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada e conforme Despacho de fls. 215/219, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF com base nas razões consubstanciadas no referido Despacho, DEU SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso interposto pela Contribuinte, apenas em relação à **aplicação retroativa de lei mais benigna** que alterou a multa de ofício aplicável a casos da espécie.

### **Do pedido de Reexame**

Conforme acima relatado, o Presidente da Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial por entender que apenas parte do recurso atendeu os pressupostos necessários para sua admissibilidade à CSRF. Com base no art. 71 do RICARF, o Contribuinte requereu e recepcionou-se o recurso especial para o reexame e, o recurso foi reanalisado juntamente com o Despacho que lhe deu seguimento parcial.

Diante do exposto no Despacho de fls. 220/221, o Presidente da CSRF, decidiu por manter, na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo sujeito passivo, apenas quanto à já referida **retroatividade benigna**.

### **Das contrarrazões da Fazenda Nacional**

Cientificado da admissibilidade do RE da Contribuinte, a Fazenda Nacional protocolou suas contrarrazões de fls. 223/227, recorrendo suas argumentações sobre as matéria discutidas e ao final, em resumo, assevera o que se encontra a seguir.

Preliminarmente, pede o não conhecimento do recurso por falta de demonstração analítica da divergência específica nos termos do art. 67, §6º do RI-CARF.

No mérito, pede negativa de provimento ao recurso, alegando que a multa do inc. I, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 é cabível para os casos em que não há recolhimento da contribuição, na exata medida do que foi praticado pela contribuinte. Daí a tipicidade perfeita que impõe a manutenção da multa original. O fato de ela ter informado a dívida em DCTFs com saldo a pagar zero, que dependem de lançamento de ofício para constituir o crédito tributário, por si só, não é capaz de afastar a pertinência da sanção. Frisa que o art. 18 da Lei nº. 10.833/03 volta-se a compensações não-homologadas na vigência do sistema PER/DCOMP e não para a DCTF apresentada com saldo a pagar zero e cujo pagamento indicado não foi localizado pela auditoria interna.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-009.918 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10980.009373/2001-01

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

### Conhecimento dos recursos apresentados

O recurso especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do respectivo Despacho do Presidente da 3ª Turma da 3ª Seção/CARF (fls. 215/219), bem como, do Despacho de reexame do Presidente da CSRF (fls. 220/221), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Discordo da alegação de falta de cotejo analítico. Entendo que a divergência foi claramente apontada, quanto à aplicabilidade da multa ao caso em debate.

Portanto, conheço do recurso.

### Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio manejado. Neste caso, no Recurso Especial restou divergência na seguinte matéria: **aplicação retroativa de lei mais benigna**, que alterou a multa aplicável a casos da espécie.

Aduz a contribuinte que a exigência fiscal foi motivada por erro de fato no preenchimento da DCTF, que não se traduz em falta ou insuficiência de recolhimento que justifique a autuação ou a cominação de multa isolada; por esta razão, apresentou impugnação ao feito fiscal e posteriormente recurso contra a decisão da DRJ. Nas peças defensivas deduziu várias questões de ordem pública, especialmente a aplicação da lei mais benéfica, qual seja: a aplicação do inciso IV do art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Em resumo, a pretensão da contribuinte vai no sentido da aplicação mais benéfica da multa cabível, no que tange à incorreção da Declaração de Tributos e Contribuições Federais - DCTF, em atendimento ao princípio estatuído nos arts. 106, inciso II, alínea 'c', e 112, do CTN.

Com base nos dispositivos citados - aplicação do inciso IV do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 e para melhor esclarecimento da questão posta pela contribuinte, é importante que a transcrição do texto legal seja citado na sua integralidade:

**Art. 72** O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

**IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.**

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos."

Pois bem. Verifico no Acórdão recorrido que a contribuinte assume que cometeu **erro no preenchimento de todas as DCTF** do ano-calendário de 1997. No entanto, afirma que o procedimento adotado na elaboração das DCTF não refletiu em pagamento menor do que o devido, mas apenas erro de fato.

Constata-se também que o contribuinte declarou erroneamente créditos vinculados provenientes de compensação de retenção de Órgão público para os períodos de apuração de 02/1997 a 11/1997, quando deveria ter informado que tais débitos haviam sido compensados com créditos decorrentes do processo em decisão Judicial favorável.

Como visto, restou confirmado os erros da própria contribuinte na elaboração das DCTFs, não podendo ser atribuído ao Fisco equívoco no procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração.

Essa matéria não é estranha nesse Conselho e já foi objeto de decisão nesta 3ª Turma da CSRF, em razão do quê transcrevo e adoto o voto condutor do Acórdão n.º 9303-003.424, de 26/01/2016, de relatoria do Conselheiro *Rodrigo da Costa Possas*, que adoto integralmente como fundamentos para decidir:

“Conforme acima relatado, controverte-se, nesta instância, sobre o cancelamento da multa de ofício, lançada juntamente com o principal, este relativo a parcelas da contribuição para o PIS declaradas em DCTF, com base na retroatividade benigna.

Referida matéria já foi objeto de decisão nesta CSRF, em razão do quê transcrevo e adoto o voto condutor do acórdão n.º 9303003.280– 3ª Turma, de 5 de fevereiro de 2015, processo n.º 10510.002000/200307, redator designado Júlio César Alves Ramos, *verbis*:

Vime obrigado a divergir do Presidente Henrique por entender que a matéria em discussão já se encontra pacificada nos colegiados do CARF ainda que a douta PFN não se conforme, o que, aliás, é seu dever institucional.

Deveras, como relatado pelo Dr. Henrique, foi lavrado auto de infração por conta de compensações informadas em DCTF que não tinham lastro algum na medida em que os supostos pagamentos a maior que lhes constituiriam os créditos simplesmente não existiam.

Ainda assim, a multa foi exigida no percentual de 75% não se apontado qualquer intuito doloso na atitude da empresa.

A meu sentir, em tais casos, a exigência por meio de auto de infração da diferença não compensada está, sim, lastreada no art. 90 da Medida Provisória 2.15835, ainda quando a maioria dos lançamentos efetuados pela SRF não o mencionem, o que, segundo o n. relator, também ocorre aqui. Diz o art. 90:

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.

Não consigo, por mais que me esforce, chegar à conclusão da douta Procuradoria da Fazenda Nacional de que tal dispositivo apenas regularia as declarações de compensação. Parece-me, ao contrário, bastante claro que ele se refere a qualquer declaração prestada que contenha informações acerca de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, ou seja, a todas as luzes, às informações que passaram a ser prestadas em DCTF a partir de 1997.

Por isso mesmo, também não posso concordar com a afirmação de que o art. 18 da MP 135, posteriormente convertido no art. 18 da Lei 10.833, às Dcomp se restrinja. É certo que nele nada há de claro, mas vejamos o que diz:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplicase ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6o a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente. Ora, como pode um dispositivo que modifica o art. 90 da MP 2.158 se restringir a apenas uma das hipóteses de lançamento nele previstas se é absolutamente genérico ao dizer que tal lançamento se restringirá à imposição de multa sobre as diferenças decorrentes de compensação indevida?

Parece-me que a PFN pretende ler o dispositivo como se estivesse a dizer: nos casos de compensação indevida, o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da MP 2.158 se restringirá à exigência de multa de ofício e apenas quando se comprovar a ocorrência...

Pode-se até querer que ele dissesse isso, mas daí a entender o que está efetivamente escrito dessa forma vai, a meu sentir, e com todo o respeito aos que pensam diferente, uma grande distância.

A PFN prossegue no seu raciocínio dizendo que a base para exigência da multa é o próprio art. 44 da Lei 9.430 porque aí já se prevê a declaração inexata. Ocorre que tal dispositivo não tem vida própria: primeiro é preciso que caiba um dado lançamento de ofício para que a multa encontre nele validade.

Vejamos o dispositivo com a ênfase na parte que interessa aqui:

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 arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II- isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III- isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário

correspondente; V isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Óbvio: só se aplica multa se há lançamento de ofício a ser feito.

Ocorre que uma vez entendido que o art. 18 da MP 135 está afastando o lançamento em qualquer hipótese outra antes prevista no art. 90 da MP 2158, desaparece, por consequência, o fundamento para o próprio lançamento de ofício da diferença, não havendo como aplicar-se a multa prevista no art. 44 por força do art. 106, I, a do CTN, corretamente aplicado pelo colegiado de piso.

Este Conselho longamente debateu acerca das consequências do malsinado e pessimamente redigido art. 18 acima reproduzido, firmando-se ao longo do tempo a jurisprudência que mantinha a exigência do principal mas repelia a exigência da multa. Não vislumbro no presente caso nada diferente das muitas dezenas já antes examinadas.

Em especial, não posso concordar com a afirmação do Presidente Henrique de que a não comprovação dos pagamentos supostamente feitos a maior e geradores dos direitos creditórios que estariam sendo compensados equivale à mera falta de recolhimento que sempre foi exigida por meio de auto de infração e com a competente multa. Desde a criação da DCTF (ou, mais precisamente, desde que o Poder Judiciário aceitou as execuções fiscais nela diretamente embasadas, isto é, sem a lavratura de auto de infração) que não se lançam mais valores confessados em DCTF ; os lançamentos por "mera" falta de recolhimento são, em verdade, decorrentes de falta de recolhimento e de confissão em dívida.

Não foi por outro motivo, a meu entender, que se editou o art. 90 da MP 2158: veio ele para dirimir os questionamentos surgidos após a DCTF passar a incluir as hipóteses de extinção ou suspensão de exigibilidade do débito ali confessado. Sem ele não se sabia se tais débitos deveriam, ainda assim, ser considerados confessados e passíveis, portanto, de imediata inscrição em dívida, ou se, como acabou prevalecendo, haveria a necessidade de prévio lançamento de ofício. Diga-se, a respeito, que nem mesmo a SRF conseguiu firmar, desde logo, um entendimento, tendo revisto mais de uma vez sua posição, inclusive com base em pareceres da própria Procuradoria da Fazenda Nacional.

Por todos esses motivos é que entendemos, na esteira da consolidada jurisprudência da Casa, manter o afastamento da multa por aplicação do art. 106 do CTN, negando, assim, provimento ao recurso especial da PFN.

Este o acórdão que me coube redigir.

Para complementar o teor do excerto acima reproduzido, valho-me de parte do acórdão nº 3803006.960, de 19 de março de 2015, processo nº 10940.000576/200281, relator Hécio Lafetá Reis, em que a 3ª Turma Especial da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF também decidiu pelo cancelamento da multa de ofício, decorrente de lançamento baseado em débitos declarados em DCTF, cuja extinção não se confirmou, com base na retroatividade benigna, *verbis*:

No momento da autuação, vigia a Medida Provisória nº 2.158352001, que, em seu art. 90, determinava a realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes – dentre outras formas de extinção

e suspensão da exigibilidade do crédito tributário –de pagamento e de compensação não comprovados pelo sujeito passivo.

Essa determinação vigorou até o advento da Lei n.º 10.833, publicada no Diário Oficial da União em 30 de dezembro de 2003, que, em seu art. 18, restringiu a amplitude do lançamento de ofício previsto no art. 90 da referida medida provisória à imposição de multa isolada e, em seu art. 17, §§ 5º a 8º, dotou a declaração de compensação do caráter de confissão de dívida, passível de inscrição em dívida ativa independentemente de prévio lançamento do respectivo crédito tributário.

Dessa forma, a autoridade atuante encontrava-se autorizada a proceder ao lançamento de ofício, dada a ausência de comprovação da extinção do débito declarado, não lhe sendo exigida, no caso, a intimação prévia do interessado, pois que os dados necessários à autuação já haviam sido fornecidos em DCTF pelo próprio sujeito passivo.

A redação original do artigo 90 da Medida Provisória n.º 2.15835, publicada no Diário Oficial da União em 27/08/2001, assim dispunha:

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.

A Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003, em sua redação original, restringiu o lançamento de ofício previsto na Medida Provisória n.º 2.15835/ 2001 à imposição de multa isolada sobre as Fl. 1063 DF CARF MF 8 diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, e apenas nas hipóteses ali especificadas, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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.

Posteriormente, tal dispositivo veio a sofrer sucessivas alterações, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 351, de 2007)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 472, de 2009)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Conforme acima demonstrado, com as alterações do dispositivo supra, o lançamento de ofício deixou de abranger o tributo, restringindo-se à multa isolada, não mais se prevendo o lançamento da multa proporcional.

Portanto, em face da alteração legislativa superveniente que alterou a aplicação da multa de ofício, não abrangendo aquela objeto do auto de infração, e tendo em vista o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa de ofício lançada deve ser exonerada pela aplicação retroativa do art. 18, caput, da Lei n.º 10.833/2003, com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, no sentido de cancelar a multa de ofício, tendo em vista a retroação de norma penal benigna, que deixou de prever a penalidade aplicada, conforme preceitua o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN)”.

Nesse contexto, resta inaplicável ao caso a multa lançada, por aplicação retroativa da lei mais benigna.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial de divergência do Contribuinte para no mérito dar-lhe provimento e cancelar a multa de ofício lançada.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos