



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

Processo n° 10980.010690/2003-23
Recurso n° Embargos
Acórdão n° **3801-005.321 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Recorrente CONDOR SUPERCENTER LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/09/1999

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO, ERRO E CONTRADIÇÃO - INOCORRÊNCIA.

Não constatada a ocorrência de contradição, erro e omissão na decisão embargada, não deve ser dado provimento aos embargos de declaração com vistas a sanear tais incorreções.

Embargos Desacolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar os presentes Embargos de Declaração. Vencidos os Conselheiros Paulo Antônio Caliendo Velloso da Siveira (Relator) e Cassio Schappo que acolhiam os embargos de declaração com efeitos infringentes. Designada para elaborar o voto vencedor a Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Relator.

Processo nº 10980.010690/2003-23
Acórdão n.º **3801-005.321**

S3-TE01
Fl. 3

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Cássio Schappo, Marcos Antônio Borges, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira e Flavio de Castro Pontes.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de embargos interposto nos autos do processo nº 10980.010690/2003-23 contra o acórdão nº 3801-002.819, julgado pela 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na sessão de julgamento de 30 de janeiro de 2014, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Para bem entender o sentido e objeto dos presentes Embargos de Declaração, retomamos o histórico do presente julgado. Iniciamos pela conclusão do relatório do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que assim relatou:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão nº 0631.6153, julgado na sessão de 31 de maio de 2011, pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba – PR (DRT/CTA), referente ao processo administrativo nº 10980.010690/200323, em que foi julgada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada e, portanto, não sendo reconhecido o direito creditório pleiteado pela contribuinte. Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia Regional de Julgamento de origem, que assim relatou os fatos:

“Trata o processo de manifestação de inconformidade (fls. 39/43), apresentada em 03/02/2011, em face do indeferimento do pedido de restituição protocolizado em 05/11/2003 (fl. 01), relativo a valores recolhidos a título de multa de mora sobre débitos de Cofins inscritos em dívida ativa da União. Juntamente com o pedido a contribuinte apresenta os documentos de fls. 02/15 (razões do pedido, cópia do DARF, extratos de consulta ao sistema de controle de débitos inscritos em dívida ativa e cópia de documentos societários). A vista do recolhimento realizado (dívida ativa), o processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional no Paraná para que esta se pronunciasse acerca da pertinência do pedido (fl. 17).

Devolvido para a DRF em Curitiba para análise dos eventuais efeitos no pedido em decorrência do contido no processo administrativo fiscal nº 10980.000111/20017 (fls. 18/26), foi proferido o despacho de fls. 27/28, indicando a inexistência de correlação.

Posteriormente, o processo acabou retornando à PFNPR à fl. 29, despacho da PFNPR informando que o pedido de restituição deveria ser indeferido. Em decorrência do posicionamento da PFNPR, foi emitido o despacho decisório de fls. 30/31, indeferindo o pedido. Cientificada, fls. 32/33, a interessada ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 39/43, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após relato dos fatos, esclarece que a Lei nº 9.430, de 1996, entrou em vigor em 01/01/1997, tendo o seu art. 61 reduzido a multa de mora de 30% para até 20%. Salienta que tendo havido uma redução da penalidade, referida lei deveria ser

aplicada retroativamente. Remete a discussão para o contido no ADN Cosit nº 1, de 07/01/1997, que ressalta que a multa a ser observada é a prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, no caso dos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1997, independentemente da data da ocorrência do fato gerador.

Afirma que o ADN integra a legislação tributária e que deve ser observado por toda a Administração, inclusive a PGFN. Esclarece que. "ao pretender pagar, até 30/09/1999, aqueles débitos inscritos na dívida ativa com multa de mora de 20%. ocorreu a recusa da PFNPR em proceder, em seus controles, à redução pretendida, sob a alegação de que 'o sistema não permitia'. Configurou-se aí, mais uma vez, o desrespeito à legislação tributária citada no parágrafo precedente."

Conclui que o despacho decisório está em flagrante contradição com o estipulado pela legislação vigente à época do pagamento indevido. Requer o acolhimento da manifestação e a reforma do despacho decisório, determinando-se a restituição do/ valor pleiteado.

A 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito. Colaciono a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/09/1999

RETROATIVIDADE BENIGNA.

A definição de "ato não definitivamente julgado" determina que o crédito está definitivamente constituído com a notificação válida do lançamento, não se exigindo que se aguarde o termo final para apresentação de recursos. Não se aplica a retroatividade benigna se o crédito já estava devidamente constituído quando da edição da norma e não havia decisão definitiva pendente de julgamento, sendo incabível a restituição.

Recurso Voluntário Negado

Inconformada com improcedência de sua manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs Embargos de Declaração com efeitos Infringentes a fl. 165/176, expondo que:

1- Diverso é o entendimento do Judiciário, a quem cabe a palavra final sobre a interpretação da legislação, e que reiteradamente tem se manifestado que a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorre com a conclusão do processo administrativo fiscal, iniciando com a lavratura do auto de infração;

2- Ocorreu a constituição do crédito tributário através de declaração da ora recorrente (DCTF), portanto não houve a constituição de crédito

tributário por lançamento de autoridade fazendária, que tenha ensejado impugnação e recursos;

- 3- O crédito tributário lançado pela administração fazendária compõem-se de tributo, multa de ofício e de juros de mora, passíveis de contestação pelo sujeito passivo;
- 4- Somente quando ocorrer pagamento extemporâneo do valor declarado em DCTF é que haverá incidência de juros de multa de mora, que tanto poderia ser aplicada pelo contribuinte em recolhimento voluntário, ou pela PGFN/PFN-PR quando da inscrição em dívida ativa ;

É o sucinto relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira - Relator.

Os presentes Embargos de Declaração foram apresentados dentro do prazo legal, reunindo os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço, portanto.

À luz do artigo 65, *caput* e § 1º, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RI – CARF) a apresentação dos Embargos de Declaração é tempestiva e atende aos demais pressupostos, portanto dele toma-se conhecimento.

PORTARIA Nº 256, DE 22 DE JUNHO DE 2009:

Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração.

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da ciência do acórdão.

Alega a embargante de que a decisão foi *omissa*, bem como requer a aplicação dos efeitos infringentes ao presente julgado. A omissão apontada esta na ausência de consideração do Parecer PGFN/CRJ/N.2144/2014, exarado em 30.10.2006, que referendava a aplicação da retroatividade benigna da lei redutora da multa de mora para 20%.

Nesse ponto cabe ressaltar que apesar deste Relator não admitir os efeitos infringentes em casos gerais, não é este o presente caso. Após análise detida do tema, há mudança de entendimento por parte deste relator.

No presente caso, pretende a contribuinte que lhe seja garantido o direito de restituição do que pagou a maior a título de multa moratória, em 06/1999, pois à época já estava em vigor a Lei nº 9.430/1996, que em seu art. 61 previa o percentual de 20%, enquanto que a legislação anterior, estabelecida no artigo 84, II, "c" da Lei 8.981/95, previa que a multa moratória fosse de 30%.

Não sendo possibilitado ou permitido à contribuinte ora recorrente o pagamento no percentual de 20%, optou ela por fazer o recolhimento nos moldes da lei pretérita, cuja multa era de 30%, e pleitear a restituição na esfera administrativa, de modo que seja fixada a multa moratória em 20%, e restituindo a contribuinte a diferença paga a maior.

O Código Tributário Nacional consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades, no art. 106, sendo despicando que a lei ordinária determine de forma explícita seu efeito retroativo. A alínea "a" do inciso II ajusta-se perfeitamente à hipótese presente, uma vez que se cuida de lei que deixa de definir ato como

infração; assim, a revogação da multa, seja ela revogada ou isolada, retroage automaticamente, apagando os efeitos do ato que antes era considerado ilícito.

O artigo 106, II, “c”, do CTN determina a aplicação retroativa de lei mais benigna em favor do contribuinte. Reza o dispositivo em exame:

*Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
(...) II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
(...) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.*

Consoante se verifica, a retroatividade da lei menos gravosa no campo fiscal é aplicada em caráter excepcional, sendo obra do legislador que, à semelhança dos princípios do Direito Penal, visou beneficiar o contribuinte na hipótese de atos não definitivamente julgados.

As multas estão destituídas de caráter tributário, não se aplicando o princípio *tempus regit actum*, podendo sofrer alteração até o efetivo pagamento, sem comprometer a liquidez do título executivo. Nesse sentido, colho os seguintes precedentes do STJ:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", DO CTN. POSSIBILIDADE. 1. Em razão do caráter mais benéfico ao contribuinte, é plenamente cabível, a teor do disposto no art. 106, II, c, do CTN, que os efeitos de lei superveniente que prevê a redução de multa decorrente de débito tributário retroajam aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados. 2. Recurso improvido." (REsp 512913/RS, SEGUNDA TURMA, DJ 06/11/2006, PÁGINA 302, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DE MULTA. LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. APLICABILIDADE. 1. A Primeira Seção consolidou o entendimento de que a redução da penalidade aplica-se aos fatos futuros e pretéritos, por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. Precedentes: REsp 204799/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 30/06/2003; REsp 464372/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 02/06/2003. 2. Aplica-se retroativamente a redução da multa moratória, por ser mais benéfica ao contribuinte, aos débitos objeto de execução não definitivamente encerrada, entendendo-se como tal aquela em que não foram ultimados os atos executivos destinados à satisfação da prestação. Precedentes: REsp 491242/RS, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ de 06.06.2005; EDcl no REsp 332.468/SP, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 21.06.2004. 3. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 824655/SE,

*PRIMEIRA TURMA, DJ 25/05/2006, PÁGINA 197, Relator
Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI)*

A propósito, cumpre observar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que a expressão '*ato não definitivamente julgado*' alcança inclusive a esfera judicial. Logo, entende-se por aplicável também a esfera administrativa que a precede. Nesse sentido, o seguinte precedente:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, 'C', DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

1. Esta Corte entende que são aplicáveis os efeitos retroativos de lei mais benéfica, quando ainda não definitivamente julgado o ato.

2. 'A expressão 'ato não definitivamente julgado' constante do artigo 106, II, letra 'c', do Código Tributário Nacional alcança o âmbito administrativo e também o judicial; constitui, portanto, ato não definitivamente julgado o lançamento fiscal impugnado por meio de embargos do devedor em execução fiscal' (EDREsp 181.878-RS, Rel. Min. Ari Pargendler, DJU de 22.03.99).

3. Recurso especial provido.

(REsp nº 613.688/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ 16-08-04, p. 238)

Assim, por ter natureza jurídica de sanção administrativa, devida pelo não pagamento do tributo na data estipulada pela legislação fiscal, a multa está sujeita à retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, "c", do Código Tributário Nacional.

Consoante já mencionado, posteriormente, o art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96, limitou o percentual da multa em 20%. Desta forma, deve ter seu percentual reduzido a 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96, e ser calculada de acordo com o tributo devido.

Logo, da simples exegese do dispositivo em questão é possível chegar-se à inarredável conclusão de que, sobrevindo lei reduzindo a multa, se impõe a aplicação retroativa da legislação que beneficia o contribuinte.

No caso presente, verifica-se a incidência da norma supracitada. Não havendo decisão definitiva sobre o montante exato do crédito tributário, a pena menos severa da lei posterior substitui a mais grave da anterior, pois mais benevolente, devendo prevalecer para efeito de pagamento, em observância ao comando inscrito no apontado Diploma.

Em face do exposto, encaminho o voto para ACOLHER os presentes Embargos de Declaração e lhes dar efeitos infringentes.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel,

Com o devido acatamento, ousou divergir do voto do Exmo. Sr. Relator.

A Embargante, ao argumento de que a decisão proferida por esta Turma Especial incorreu em omissão, nada mais fez do que demonstrar o seu inconformismo com o posicionamento então adotado.

Conforme restou decidido por esta Turma, não se aplica a retroatividade benigna se o crédito já estava devidamente constituído quando da edição da norma e não havia decisão definitiva pendente de julgamento, sendo incabível a restituição.

Os Embargos de Declaração apresentados alerta que o entendimento do Judiciário é diverso, e que a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorre com a conclusão do processo administrativo fiscal, iniciado com a lavratura do auto de infração.

Alega que houve omissão da Turma Julgadora ao não se considerar o Parecer PGFN/CRJ/N.2144/2014, exarado em 30.10.2006, que referendava a aplicação da retroatividade benigna da lei redutora da multa de mora para 20%.

Ocorre, porém, que a decisão embargada analisou todos os argumentos da Recorrente, os abordou e não os acolheu.

A meu ver, não logrou a Embargante êxito em demonstrar a ocorrência de nenhuma das hipóteses de cabimento dos embargos de declaração (65, *caput* e § 1º, da Portaria MF nº 256/2009), uma vez que as questões suscitadas foram devidamente enfrentadas, adotados os fundamentos e a legislação aplicável ao caso. Inexiste, portanto, qualquer dos requisitos de admissibilidade, inscritos na norma adjetiva, acima citada. O que pretende a embargante é obter novo pronunciamento rediscutindo matéria já apreciada e decidida, objetivando modificar o julgamento a seu favor, o que não é admissível.

Pelo exposto, dirijo do voto do Exmo. Relator, e decido no sentido de não acolher os Embargos de Declaração apresentados.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Redatora Designada.

Processo nº 10980.010690/2003-23
Acórdão n.º **3801-005.321**

S3-TE01
Fl. 11

CÓPIA