



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10980.013136/2002-17
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.389 – 3ª Turma
Sessão de 9 de novembro de 2016
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MONDELEZ BRASIL LTDA (ATUAL DENOMINAÇÃO SOCIAL DA KRAFT FOODS BRASIL S/A)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 13/12/2002 a 15/04/2003

IPI. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. ART. 170-A, DO CTN. AÇÃO JUDICIAL AJUIZADA ANTES DE SUA VIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE. MATÉRIA PACIFICADA PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. ARTS. 1.036 a 1041 DA LEI 13.105/2015. ART. 62, § 2º, DO RICARF/2015.

A vedação para se pleitear a compensação de tributos baseada em crédito objeto de ação judicial, veiculada pelo art. 170-A, do CTN, introduzido pela LC 104/01, não se aplica às demandas ajuizadas em data anterior à vigência desse dispositivo.

Aplicação do entendimento do STJ, em sede de Recursos Repetitivos no Recurso Especial nº 1.167.039/DF (Rel. Min. Teori Albino Zavascki). Aplicação do art. 62, § 2º, do RICARF/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer integralmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e

Valcir Gassen (suplente convocado) que conheceram parcialmente. E, no mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Júlio César Alves Ramos, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor, em relação ao conhecimento, o conselheiro Júlio César Alves Ramos. Os conselheiros Andrada Marcio Canuto Natal e Demes Brito votaram apenas quanto ao mérito.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(Assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3402-002.085**, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que deu parcial provimento ao recurso para:

- Por unanimidade de votos, cancelar a multa isolada; e
- Por maioria de voto, afastar a incidência do art. 170-A do CTN e determinar o retorno dos autos à instância recorrida para que sejam verificados os demais requisitos para a homologação da compensação

O Colegiado, então, consignou acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 13/12/2002 a 15/04/2003

IPI. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. ART. 170A, DO CTN.

AÇÃO JUDICIAL AJUIZADA ANTES DE SUA VIGÊNCIA.

INAPLICABILIDADE. MATÉRIA PACIFICADA PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO (ART. 543C, DO CPC). ART. 62A, DO RICARF.

A vedação para se pleitear a compensação de tributos baseada em crédito objeto de ação judicial, veiculada pelo art. 170A, do CTN, somente se aplica às demandas ajuizadas em data posterior a 10 de janeiro de 2001, quando entrou em vigor o referido dispositivo. Aplicação do entendimento do STJ, em sede de Recursos Repetitivos no Recurso Especial nº 1.167.039/DF (Rel. Min. Teori Albino Zavascki). Aplicação do art. 62, do RICARF.

ART. 170A DO CTN. NATUREZA DE PRESSUPOSTO PROCESSUAL. PREJUDICIAL DE MÉRITO. AFASTAMENTO, RETORNO À INSTÂNCIA DE ORIGEM PARA ANÁLISE DA COMPENSAÇÃO. Tratando-se o art. 170A, do CTN, de pressuposto ao processo administrativo tributário relativo à compensação, afastada essa prejudicial de mérito, deve o processo ser devolvido à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a fim de que analise os demais pressupostos do pleito de compensação.

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO COMPENSAÇÃO INDEVIDA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação às declarações apresentadas anteriormente à vigência da Lei n. 11.051, de 2004, aplica-se retroativamente a legislação posterior mais benéfica, ainda que alterada por nova lei (art.106, inc. II alínea “c” do CTN), que previa aplicação da multa somente 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 4.502/64, inócurrenente no caso.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o Acórdão 3402-002.085, requerendo a reforma do acórdão recorrido para se restabelecer a decisão de primeira instância. Ressurgindo, assim, com:

- A aplicação do art. 170-A, por ser de cunho processual, procedimental da compensação, por entender ter incidência imediata em todos os processos administrativos iniciados;
- A exigência da multa isolada de 75% no caso de compensação não declarada em que não reste caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, tendo como parâmetro a nova redação conferida pela Lei 11.051/04 ao art. 18 da Lei 10.833/03.

O apelo da Fazenda Nacional foi admitido integralmente, nos termos do Despacho de fls. 644/646, apreciada pelo Presidente da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em exercício à época.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo apresentou ainda Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, requerendo:

- A inadmissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por sua absoluta impossibilidade jurídica, decorrente da não observância de seus pressupostos formais necessários;
- No mérito, caso o recurso seja admitido, que lhe seja negado provimento, mantendo-se íntegro o acórdão recorrido, o qual deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a aplicação do art. 170-A do Código Tributário Nacional e cancelar a aplicação da multa isolada, determinando o retorno dos autos à Delegacia de origem para análise dos demais requisitos das compensações efetuadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que **não deva ser conhecido em relação à parte que trata da discussão acerca da aplicabilidade do art. 170-A do CTN**, vez que não houve a comprovação de divergência de entendimento entre as Câmaras desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto à aplicação do art. 170-A do CTN.

Ora, o acórdão indicado como paradigma traz posicionamento genérico de que “é vedada a compensação de crédito tributário antes do trânsito em julgado da decisão judicial”.

Enquanto, resta claro, pelo voto condutor do acórdão recorrido, que houve debate acerca da aplicabilidade ou não do art. 170-A do CTN às ações ajuizadas antes de sua promulgação. O que, por óbvio, depreendendo-se da leitura do acórdão indicado como paradigma, tal discussão não foi enfrentada por aquele Colegiado.

Para melhor elucidar a matéria que deveria ser enfrentada, importante trazer trechos do voto vencedor do acórdão recorrido – que bem enfrentou essa discussão (Grifos meus):

“[...]”

Compulsando os autos, constata-se que a Recorrente afirma que seu direito de crédito teria sido reconhecido judicialmente, conforme processo judicial da Ação Ordinária nº 97.01017978, proposta perante a 16ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que lhe teria permitido inclusive por ordem liminar em antecipação de tutela, que procedesse à manutenção de créditos de IPI mesmo antes da vigência do art. 11, da Lei nº 9.779/99, e também os utilizasse para compensação. Ou seja, a ação foi proposta no ano de 1997, antes, portanto, da entrada em vigor do art. 170-A, do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, vigente a partir de 10 de janeiro de 2001.

Nessas hipóteses, tenho entendimento já exarado nesta Turma, no sentido de que o art. 170-A, do CTN é inaplicável ao caso, tendo em vista que ação foi proposta anteriormente sua vigência do referido dispositivo legal, sendo impossível, portanto, a sua aplicação para demandas já ajuizadas.

*A controvérsia aqui travada diz respeito à incidência intertemporal do disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional, que veio dar tratamento especial à espécie de compensação bastante peculiar: **aquela em que o crédito do contribuinte, a ser compensado, é objeto de controvérsia judicial.***

*O citado art. 170-A, do CTN, norma que determina que é necessário o trânsito em julgado da sentença que concedeu o direito à compensação ao sujeito passivo, acrescentou um **elemento qualificador** ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda Pública.*

E como elemento qualificador que é do crédito pretendido, somente pode ser exigido em sede de compensação, a partir da norma legal que lhe introduziu, de modo que este “elemento”, se não pré-existir à época do ajuizamento da ação que o tem como objeto, não pode ser alterado de modo retroativo, atendendo, ao princípio da irretroatividade das leis, e concedendo Segurança Jurídica ao sistema normativo.

[...]

De se deixar claro, no entanto, que para essas compensações baseadas em crédito objeto de ação judicial proposta antes da vigência do Art. 170-A, do CTN, realizadas antes do trânsito em julgado, traz implícita a condição resolutória da sentença final favorável ao contribuinte e de que haja, efetivamente, os créditos reconhecidos, condições essas que, se não ocorrerem no caso em concreto, acarretará a “ineficácia” da operação, com as consequências daí decorrentes.

No caso destes autos, a ação foi distribuída em 1997, razão pela qual, não se aplica, em relação ao crédito nela controvertido, a exigência do art. 170-A do Código Tributário Nacional, cuja vigência se deu posteriormente.

[...]

Consequentemente, em se afastando a aplicabilidade do art. 170-A, do CTN, para as ações ajuizadas anteriormente à sua vigência, não significa dizer que necessariamente há o direito de crédito. Importa apenas que o “pedido” do sujeito passivo não se submete a esse “pressuposto processual”, devendo o pedido ou declaração de compensação ser apreciada pela Administração, tal e qual faria com qualquer direito a crédito.

[...]”

Vê-se que a decisão recorrida afastou a aplicação do art. 170-A do CTN, pois considerou que a ação judicial objetivando o reconhecimento e a compensação dos créditos de IPI foi proposta pelo sujeito passivo em 24.10.97 – ou seja, antes da promulgação do art. 170-A do CTN. Sendo esse o fundamento utilizado na decisão para afastar a aplicação do mencionado dispositivo.

O que se comprova que a matéria debatida no acórdão era específica, devendo ter sido tratada no acórdão indicado como paradigma. No entanto, o acórdão indicado como paradigma não enfrentou e nem analisou a questão da não aplicação do art. 170-A do CTN para ações ajuizadas antes de sua promulgação.

O que, por conseguinte, resta claro que o Recurso interposto pela Fazenda Nacional não cumpriu nessa parte a demonstrar a divergência de entendimentos necessária para a admissibilidade do Recurso Especial, conforme preceitua o art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015.

Eis o que traz o art. 67 do RICARF/2015:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.”

Em vista do exposto, nessa parte, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No que tange à exoneração da multa isolada sobre as compensações não homologadas, tenho, a princípio, que o acórdão indicado como paradigma comprova a divergência de entendimento, não obstante entender que essa questão teria sua análise prejudicada, vez que, ao meu sentir, na parte trazida pelo Recurso relativa à discussão acerca aplicabilidade do art. 170-A do CTN – essa não deve ser conhecida. O que, por conseguinte, levo-me a concluir pelo não conhecimento integral do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Passadas tais considerações, passo a discorrer sobre as duas matérias, caso essa Conselheira seja “vencida”, prevalecendo o entendimento do Colegiado pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No que tange à discussão acerca da aplicabilidade ou não do art. 170-A do CTN ao caso em comento – quando o crédito ora discutido é objeto de ação judicial ajuizada antes da vigência do Art. 170-A do CTN, entendo que assiste razão ao sujeito passivo ao se manifestar pela manutenção da decisão consignada no acórdão recorrido.

Para melhor elucidar as razões, transcrevo o entendimento exarado pelo ilustre ex-conselheiro João Carlos Cassuli Junior – redator designado para consolidar o voto vencedor daquele Colegiado (Grifos Meus):

“[...]

Conforme se extrai da análise dos autos, trata-se, em síntese, de Declarações de Compensação com créditos de IPI decorrentes de ação judicial, formuladas em 16/12/02 (fls.60 despacho decisório de fls. 73), 14/01/03 (fls.01), 14/02/03, 14/03/03 e 15/04/03 (fls. 61 a 63 – despacho decisório de fls. 254), tudo

conforme voto do Relator, quando já se aplicaria, no entendimento da decisão recorrida, a restrição prevista na LC nº 104, que introduziu no CTN o art. 170-A.

Compulsando os autos, constata-se que a Recorrente afirma que seu direito de crédito teria sido reconhecido judicialmente, conforme processo judicial da Ação Ordinária nº 97.01017978, proposta perante a 16ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que lhe teria permitido inclusive por ordem liminar em antecipação de tutela, que procedesse à manutenção de créditos de IPI mesmo antes da vigência do art. 11, da Lei nº 9.779/99, e também os utilizasse para compensação. Ou seja, a ação foi proposta no ano de 1997, antes, portanto, da entrada em vigor do art. 170A, do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, vigente a partir de 10 de janeiro de 2001.

Nessas hipóteses, tenho entendimento já exarado nesta Turma, no sentido de que o art. 170A, do CTN é inaplicável ao caso, tendo em vista que ação foi proposta anteriormente sua vigência do referido dispositivo legal, sendo impossível, portanto, a sua aplicação para demandas já ajuizadas.

[...].

Desta forma, correto é o entendimento expresso pelo STJ no sentido de que o disposto no art. 170-A, do CTN (diga-se: seu elemento qualificador), somente deve ser aplicado às ações propostas após a sua vigência, como vemos pelos julgados a seguir transcritos:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 1.167.039/DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos), firmou o entendimento segundo o qual o art. 170-A do CTN que veda a compensação de créditos tributários antes do trânsito em julgado

da ação aplica-se às demandas ajuizadas após 10.1.2001, mesmo na hipótese de tributo declarado inconstitucional.

Agravo regimental improvido.”

(AgRg no REsp 1299470/MT, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2012, DJe 23/03/2012)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES AJUIZADAS NO PERÍODO ANTERIOR À LC 104/2001. APLICAÇÃO DO ARTIGO 543-C DO CPC. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1.164.452/MG.

1. Hipótese em que se discute a compensação dos créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão.

2. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1164452/MG, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, sedimentou o entendimento de que a limitação imposta pelo art. 170-A, do CTN deve ser aplicada às causas iniciadas posteriormente à sua vigência.

3. Agravo regimental não provido.”

(AgRg nº Ag 1360730/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/03/2012, DJe 06/03/2012)

De se deixar claro, no entanto, que para essas compensações baseadas em crédito objeto de ação judicial proposta antes da vigência do Art. 170A, do CTN, realizadas antes do trânsito em julgado, traz implícita a condição resolutória da sentença final favorável ao contribuinte e de que haja, efetivamente, os créditos reconhecidos, condições essas que, se não ocorrerem no caso em concreto, acarretará a “ineficácia” da operação, com as consequências daí decorrentes.

No caso destes autos, a ação foi distribuída em 1997, razão pela qual, não se aplica, em relação ao crédito nela controvertido,

a exigência do art. 170-A do Código Tributário Nacional, cuja vigência se deu posteriormente.

Ainda, por ser temática já decidida em sede de Recursos Repetitivos no STJ, não poderia ser outra a minha resolução, por força do art. 543C, do CPC, senão declarar a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN ao caso apresentado nos autos. Desta forma, cumpre-se ao previsto no art. 62-A, do RICARF.

[...]

Consequentemente, em se afastando a aplicabilidade do art. 170-A, do CTN, para as ações ajuizadas anteriormente à sua vigência, não significa dizer que necessariamente há o direito de crédito. Importa apenas que o “pedido” do sujeito passivo não se submete a esse “pressuposto processual”, devendo o pedido ou declaração de compensação ser apreciada pela Administração, tal e qual faria com qualquer direito a crédito.

Portanto, considerando que não houve apreciação dos pressupostos da compensação, ou seja, a existência, suficiência, liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário objeto dos autos, deve se proceder ao retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que proceda a esta análise dos pressupostos da compensação, afastando-se apenas a aplicabilidade do art. 170A, do CTN.

Esse procedimento, aliás, visa também evitar supressão de instância e, consequentemente, o cerceamento do direito de ampla defesa e contraditório do sujeito passivo, que possui o direito subjetivo de ter todos os fatos analisados em duas instâncias de julgamento administrativo.

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a prejudicial de análise do mérito (aplicabilidade do art. 170-A, do CTN) e determinar o retorno dos autos à Instância a quo, a fim de que profira novo julgamento, contemplando a análise do pleito de compensação em todos os seus pressupostos.

[...]"

Conforme se depreende da leitura do voto vencedor do acórdão recorrido, observa-se que aquele ilustre julgador trouxe à baila o decidido pelo STJ quando da apreciação do REsp 1164452/MG.

Naquele julgamento houve debate acerca da incidência do comando inserto no art. 170-A do CTN, introduzido pela LC 104/01, relativamente à compensação de tributo objeto de ações já em curso quando da entrada em vigor desse dispositivo.

Segundo o sítio do STJ, fora firmada a seguinte tese (Grifos meus):

“Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização “antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001.”

O que, para melhor elucidar o alcance daquela decisão, transcrevo sua ementa (Grifos meus):

“EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.

2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.

3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido, Eliana Calmon e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.

Brasília, 25 de agosto de 2010

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator”

Sendo assim, considerando que a decisão emanada pelo STJ observou o regime do art. 543-C do CPC antigo (Lei 5.869/73) – atualmente arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105/2015 (Novo CPC), tenho que, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF/2015 (já alterada pela Portaria MF 151/2016), deve essa Conselheira reproduzir tal decisão para fins de aplicação aos casos discutidos nesse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, “*in verbis*”:

“Art. 62.....

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

(NR)”

Em vista de todo o exposto, no mérito, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

No que tange à discussão acerca da multa, não caberia transparecer minha manifestação, considerando a apreciação de tal matéria estar prejudicada, em vista das razões expostas acima quanto ao mérito.

Não obstante estar prejudicada, apenas deixo breve reflexão dessa discussão.

Em respeito à hipótese trazida pelo art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 e art. 90 da MP 2.158-35/01:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição **nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;***

[...]”

“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.”

Resta esclarecer se no lançamento de ofício seria aplicável a multa disposta no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, quando ocorrer a não- homologação da compensação – sem comprovação de falsidade da DCOMP apresentada pelo sujeito passivo, considerando o preceito trazido no art. 18 da Lei 10.833/03.

O art. 18 da MP nº 135/2003, que foi convertida na Lei 10.833/03, previu, *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 I, da Lei 9.430/96.

Com efeito, é de se clarificar que o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 trata do lançamento de ofício – 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"*.

Entendo ser plenamente aplicável o instituto da retroatividade benigna, nesse caso – 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, 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.

Em vista de todo o exposto, voto, no mérito, em negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo o decidido no acórdão recorrido.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Fui incumbido de explicitar as razões do colegiado para conhecer do recurso também quanto à aplicabilidade do art. 170-A a processos envolvendo compensação iniciados antes de sua edição, cuja divergência aa relatora entendeu não comprovada.

Para tanto, constatamos que ambas as decisões, recorrido e paradigma, discutia-se pedido de compensação protocolado após a entrada em vigor da Lei Complementar 104 mas referentes a ações judiciais propostas em data anterior; enquanto o paradigma entendeu-o aplicável, a decisão recorrida o afastou com base na decisão do STJ já indicada. Observamos que, igualmente, ambas foram proferidas após aquela decisão e mesmo após a existência do art. 62-A do RICARF.

Ora, isso é o que basta ao conhecimento do recurso: mesmos fatos, decisões opostas, prequestionamento evidente.

Não nos pareceu, por isso, que a objeção levantada pela relator, qual seja, a existência de discussão, no recorrido, da aplicabilidade ou não do art. 170-A, enquanto o paradigma não a tenha encetado seja motivo para o não conhecimento do recurso. A divergência que se tem de comprovar é na aplicação da legislação tributária e não entre os argumentos desenvolvidos em cada caso.

Por óbvio, o requisito do prequestionamento exige que a matéria que se quer ver reexaminada pela CSRF tenha sido enfrentada **na decisão recorrida**. E isso, claramente, ocorreu.

Com essas considerações, o colegiado conheceu integralmente do recurso da Fazenda Nacional, sendo essa a parte do acórdão que me coube redigir.

(Assinado digitalmente)

Conselheiro Júlio César Alves Ramos