



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

Processo nº 11020.000862/2004-52
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.667 – 3ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2017
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSPORTADORA TEGON VALENTI S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI 10.833/2003.

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.

No caso vertente, o instituto da compensação não foi utilizado de forma fraudulenta.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **201-79.492**, da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PIS E COFINS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTARIA. LANÇAMENTO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE NORMA PREJUCIDIAL AO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 106 do CTN, não encontra guarida no universo jurídico pátrio a aplicação retroativa de norma posteriormente editada, tendente aplicação de penalidade, o que torna nula a lavratura do auto de infração em virtude da falta de requisito formal de validade, uma vez que lavrado com fundamento em norma não aplicável ao caso concreto, bem como ante a ausência de comprovação de indícios de fraude.

Recurso voluntário provido. ”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, apontando contradição ao alegar, em síntese, que:

- Havendo o acórdão recorrido se manifestado apenas no sentido da anulação do auto de infração por vício formal, não poderia sob pena de contradição com suas próprias proposições, ter concluído pelo

provimento total do recurso, que, além conter pedido de decretação de nulidade, trazia em seu bojo pleito de extinção do próprio crédito tributário;

- Diante da extensão do pedido realizado pelo sujeito passivo e da premissa fixada pelo voto condutor, de existência de vício formal no auto de infração, o resultado do julgamento deveria ter sido apenas o provimento parcial do recurso voluntário.

Apreciados os Embargos, foi emitido “Informação” às fls. 731 a 732, conforme segue (Grifos meus):

“[...]”

Trata o presente de auto de infração lavrado contra a embargante para exigir o pagamento de multa isolada prevista no art. 43, inciso II, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

Impugnado o lançamento, o mesmo foi mantido pela DRJ de Porto Alegre — RS e a embargante, não se conformando, ingressou com recurso voluntário pleiteando a nulidade do auto de infração, julgado procedente, nos termos do Acórdão nº 201-79.492, de 27/07/2006.

Ciente do referido acórdão e tempestivamente, a Fazenda Nacional ingressou com embargos de declaração alegando a ocorrência de contradição entre os fundamentos do voto e o resultado do julgamento.

Alega a embargante que o voto vencedor posicionou-se pela anulação do auto de infração e o acórdão não poderia "ter concluído pelo provimento total do recurso, que, além confer pedido de decretação de nulidade, trazia em seu bojo pleito de extinção do próprio crédito tributário".

Para melhor compreensão da matéria, transcrevo a íntegra do pedido final da empresa autuada:

b) ao final, seja determinada a reforma da decisão prolatada, para que seja declarado nulo o auto de infração lavrado, de forma que seja extinto o crédito formalizado no presente procedimento administrativo.

O pedido da empresa autuada, e toda a fundamentação de seu recurso, é para anular o lançamento. Foi o que a decisão embargada fez.

Decretado a nulidade do lançamento pelo acórdão embargado, o crédito tributário correspondente será extinto com a definitividade dessa decisão administrativa, nos termos do disposto no inciso IX, do art. 156, do CTN. Não cabe, no caso dos autos, ao Colegiado decretar ou deixar de decretar a extinção do crédito tributário. Se assim o fizesse, a decisão seria absolutamente inócua.

Portanto, os embargos de declaração não reúnem as condições de admissibilidade porque no acórdão embargado não há nenhuma contradição entre a decisão e os seus fundamentos, requisito exigido pelo art. 65 do Regimento Interno do CARF (Portaria MIF nº 256/2009), abaixo reproduzido:

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.

*EX POSITIS, entendo improcedentes as alegações da embargante, não merecendo os Embargos de Declaração serem admitidos
[...]"*

Ato contínuo, foi emitido Despacho à fl. 733 com a aprovação dos termos da Informação de fls. 224/225 pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF – e, por conseguinte, pela rejeição dos presentes embargos declaratórios.

Irresignada, então, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o Acórdão **201-79.492**, requerendo que o presente recurso seja admitido e que seja mantido o lançamento em sua integralidade.

O apelo da Fazenda Nacional foi admitido em sua integralidade, nos termos do Despacho às fls. 749 a 750.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que o recurso deva ser conhecido, o que concordo com os termos do Despacho de Análise de Admissibilidade as fls. 749 e 750.

Eis que o recurso foi interposto contra acórdão proferido em sessão de julgamento ocorrido até 30/06/2009, o que deverá ser processado de acordo com o previsto no Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (RICSRF).

Sendo assim, cabe trazer que decisão proferida pelo Colegiado foi por maioria de votos e a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009. Ademais, a Fazenda Nacional trouxe elementos, que no seu entender, caracterizariam violação ao artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 e art. 106 do CTN.

Dessa forma, é de se considerar que o recurso observou os requisitos necessários para a sua admissibilidade.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar o cerne da lide – aplicação ou não da multa isolada no indeferimento da compensação apresentada pelo sujeito passivo.

Para melhor elucidar o entendimento a ser desenvolvido, importante trazer breve histórico do ocorrido:

- A empresa TRANSPORTADORA TEGON VALENTI S/A efetuou a compensação de débitos de PIS e de Cofins com crédito representado por obrigação ao portador emitida pela empresa Centrais Elétricas Brasileiras S/A e solicitou sua homologação junto a DRF em Caxias do Sul - RS (Processo nº 13016.000551/2003-05), que indeferiu o pedido e lavrou auto de infração para exigir o pagamento da multa isolada prevista no art. 43, art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96, c/c o art. 18 da Lei

10.833/2003 (R\$ 519.417,37 para o PIS e R\$ 1.186.838,35 para a Cofins);

- O sujeito passivo apresentou impugnação, trazendo, entre outros, que o auto de infração é nulo por ausência de fundamentação legal; não cometeu fraude e não se aplica o ADI SRF 17/02 e nem as alterações promovidas na Lei 9.430/96;
- A DRJ de Porto Alegre julgou procedente o lançamento, entendendo ser cabível multa de ofício qualificada nos casos em que o crédito oferecido à compensação não se reveste de natureza tributária;
- O sujeito passivo, assim, apresentou recurso voluntário sem arrolar bens em garantia de instância;
- Por força de medida liminar, o recurso foi apreciado pelo 2º Conselho de Contribuintes, sendo decidido pelo Colegiado tornar nula a lavratura do auto de infração em virtude da falta de requisito formal de validade.

Para melhor elucidar o desenrolar do entendimento, importante trazer o histórico das alterações legislativa.

Em respeito ao art. 18 da MP nº 135/2003, 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:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando - se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática ".

Com a aplicação do instituto da retroatividade benigna, no caso vertente, há de ser afastada a aplicação da multa de ofício, para se adotar a multa de mora – considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei 11.488/07.

Assevera ainda a própria DRJ a aplicação desse entendimento. O que, para melhor elucidar, trago algumas ementas de outros acórdãos das delegacias de julgamento nesse sentido:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

9 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 16-53421 de 05 de Dezembro de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep
EMENTA: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA
DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833, DE 2003. Com a edição da Medida
Provisória n.º 135, de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003,
não cabe mais imposição de multa, excetuando-se os casos
mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos
lançamentos ocorridos anteriormente à edição da Medida
Provisória n.º 135, de 2003, em face da retroatividade benigna (ex
vi alínea “c”, inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional),
impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada.
Período de apuração: : 01/09/1997 a 30/09/1997”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM
SÃO PAULO
6 ° TURMA
ACÓRDÃO Nº 16-15182 de 23 de Outubro de 2007

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário
EMENTA: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.
Em razão da aplicação retroativa (retroatividade benigna) do art.
18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei
11.051/04, deve ser excluída a multa de ofício imposta.
Período de apuração: : 01/02/2002 a 31/05/2002, 01/08/2002 a
30/04/2003

“MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
9 ° TURMA
ACÓRDÃO 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
4 ° 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 pela recorrente, tal como exposto pela Fazenda Nacional, pelo fato de o sujeito passivo ter utilizado direitos creditórios referentes a obrigações ao Portador da Eletrobrás – Centrais Elétricas Brasileiras S/A.

Eis que o sujeito passivo, considerou, para tanto, os art. 30, 110 e 170 da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN) e nas leis permissivas de compensação. Além de alegar a "existência de aval, dado pela União, aos referidos títulos", com base na Lei nº4.156, de 28/11/1962. Apresentou, no seu entender, ainda que inaquado perante a autoridade fazendária, fundamentação para se proceder com a compensação. Portanto, não há que se falar em conduta fraudulenta.

Ressurgindo-me aos autos, importante trazer que, conforme Despacho Decisório às fls. 56 e 57, tal compensação foi indeferida. Tal destaque se torna importante, pois não está em discussão a multa por compensação não declarada – tal como traz a Fazenda Nacional – mas sim a conduta fraudulenta praticada ou não pelo sujeito passivo.

O que, por conseguinte, em vista de todo o exposto, resta afastar a aplicação da multa qualificada, conforme art. 18 da Lei 10.833/03, considerando não se tratar de conduta dolosa à fraude praticada pelo sujeito passivo. O instituto da compensação não foi utilizado de forma fraudulenta.

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Processo nº 11020.000862/2004-52
Acórdão n.º **9303-004.667**

CSRF-T3
Fl. 793
