



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 11030.001010/2006-25
Recurso nº 152.934 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 202-19.286
Sessão de 04 de setembro de 2008
Recorrente MÓVEIS DE BASTIANI LTDA.
Recorrida DRJ em Santa Maria - RS

MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 10 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/1997

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 15, *IN FINE*, DA MP Nº 1.212/95. VIGÊNCIA DA MP Nº 1.212/95 A PARTIR DE MARÇO DE 1996.

A declaração de inconstitucionalidade do art. 15, *in fine*, da MP nº 1.212/95 (art. 18 da Lei nº 9.715/1998) ensejou a observância do art. 195, § 6º, da Constituição Federal, passando a produzir seus efeitos noventa dias após a sua publicação, subsistindo a exigência da contribuição para o PIS a partir de 1º de março de 1996. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/98, o qual decorre da transmutação da MP nº 1.212/95 na referida lei.

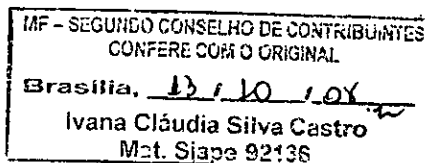
JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É pacífica a jurisprudência do STJ quanto à aplicação da taxa Selic tanto na atualização da dívida fiscal como na repetição do indébito.

MULTA ISOLADA. LEI Nº 11.051/2004. APLICAÇÃO.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 (com a redação do art. 25 da Lei nº 11.051/2004) restringiu a aplicação do art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita). Assim, a multa isolada passou a ser objeto de lançamento de ofício somente nas hipóteses taxativamente elencadas no sobredito art. 18, sendo certo, ainda, que aquela sanção deve ter por base de cálculo as diferenças apuradas em virtude do encontro de contas indevido. (Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.449/2005).

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da multa isolada.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
Relatora

~~Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.~~

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS.

Por economia processual e por bem descrever os fatos, transcrevo abaixo parte do relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de controle, verificação e acompanhamento de Declarações de Compensação de valores relativos ao Programa de Integração Social-PIS - compensações com valores devidos do próprio PIS e da COFINS referentes a períodos de apuração entre 07/2005 e 02/2006 - essas amparadas em supostos pagamentos indevidos relativos aos períodos de apuração outubro de 1995 a setembro de 1997 que montam R\$ 32.952,81, conforme fls. 02/04, 39/77, 107/111, 155/199 e 202/222.

(...)

Manifestando-se acerca das Declarações de Compensação, a DRF de origem produziu o Despacho DRF/PFO/SAORT de 21/12/2006 (fls. 232/236), onde o Sr. Chefe da Saort da Delegacia da Receita Federal em Passo Fundo (RS), por delegação de competência, decidiu:

a) admitir a Declaração de Compensação retificadora de nº 03849.54345.230306.1.7.04-5868, porquanto elaborada em conformidade com os dispositivos legais pertinentes;

b) não homologar as Declarações de Compensação contidas no presente processo, dada a total inexistência dos créditos apresentados.

Determinou a adoção das seguintes providências:

a) efetivação dos lançamentos de ofício de que tratam o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 28/04/2001, e o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003;

b) ciência ao contribuinte do Despacho Decisório, juntamente com o correspondente Auto de Infração, intimando-o a efetuar, no prazo de trinta dias, o pagamento dos débitos indevidamente compensados e da multa referida no item anterior, ressalvando àquele o direito de apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação das compensações e impugnação contra o lançamento da multa isolada.

A contribuinte foi cientificada em 31/05/2007, conforme ciência à fl. 237.

À fl. 245 consta informação de que foi efetivado o lançamento de multa isolada (art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003), resultando no processo administrativo nº 11030.000679/2007-81.

A DRF de origem despachou à fl. 246.

Não conformada com a decisão administrativa, apresentou a contribuinte, através de procurador, em 27/06/2007 (cópia de envelope à fl. 269), a manifestação de inconformidade de fls. 247/268, onde, em síntese, assenta os seguintes argumentos:

Dos fatos

(...)

• no exercício de suas atividades, a empresa apurou créditos, pretendendo compensá-los com seus débitos vincendos, conforme facultado legalmente;

• (...)

Sobre o direito ao crédito

Sobre a inexigibilidade do PIS entre outubro de 1995 a outubro de 1998

• traça um breve apanhado da legislação concernente à matéria, citando a MP nº 1.212, de 1995, e a ADIn nº 1.417-0, referindo, quanto a essa e de forma especial, à decisão do STF que suspendeu a eficácia da expressão aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995 (art. 17 da referida MP). Transcreve parte da decisão do STF;

(...)

• entende que, ao contrário do que disposto na IN SRF nº 006, de 2000 (vedação à constituição de crédito e determinação de cancelamento de lançamento relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/10/1995 e 29/02/1996), a vedação de constituição de crédito e o cancelamento de lançamentos baseados na MP nº 1.212, de 1995, deveria ser

J *CH* 3

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13, 10, 06 Ivana Cláudia Silva Castro ~ Mat. Siazp 92136
--

procedida a fatos geradores ocorridos entre 1º/10/1995 a 27/11/1998. Transcreve parte do Voto proferido na ADIn nº 1.417-0;

• diante dos argumentos que dispôs, resta evidente que o período compreendido entre a resolução nº 49 de 09 de outubro de 1995, que suspendeu a execução dos Decretos-Lei citados, e a promulgação da Lei nº 9.715 de 25 de novembro de 1998, restou configurado um período de vacatio legis, ou seja, no período entre 10/1995 e 10/1998 não há que se falar em contribuição para o PIS, porquanto não existia regramento legal a incidir sobre os recolhimentos, donde houve recolhimento de tributo indevido pela empresa, em discordância com o Princípio Constitucional da Legalidade. Refere ao art. 150 da CF;

• o comando inserto na IN SRF nº 006, de 2000, desrespeita a legislação tributária vigente quando no parágrafo único do art. 1º determina a aplicação da LC nº 07, de 1970, aos fatos geradores ocorridos entre 1º/10/1995 e 29/02/1996. Registra ter havido modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa, apontando o art. 146 do CTN e registrando os dizeres da Súmula nº 227 do antigo TFR;

(...)

Do fenômeno da repristinação

• com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998, que determinava a retroatividade da referida norma, ficou o período de 10/1995 a 10/1998 sem qualquer regramento atinente ao PIS;

• as alegações de que em tal período seria aplicável a LC nº 07, de 1970, não podem ser levadas a efeito, tendo em vista que a mesma restou revogada pela MP nº 1.212, de 1995, com suas posteriores reedições, sendo que o retorno de lei já revogada não pode ser tácito como pretende o Fisco. Registra o art. 2º da LICC;

(...)

Da manifesta multa confiscatória aplicada

• a multa aplicada é confiscatória;

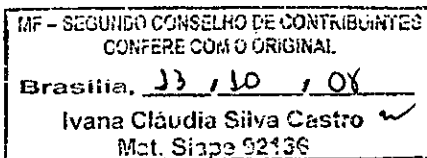
(...)

Juros legais – capitalização

• registra o art. 69 da Lei nº 10.904, de 1996 (fluirão juros moratórios de 1% ao mês ou fração sobre o valor monetariamente atualizado), referindo à Súmula 121 do STF: é vedada a capitalização de juros ainda que expressamente convencionada. Transcreve pronunciamento do STJ a este respeito;

• aplicando-se o critério determinado, qual seja, a correção monetária pela UFIR a partir do dia em que o tributo poderia ser exigido (vencimento), acrescido de juros de 1% ao mês, se observa que não há

J *CM* 4



coincidência no resultado final, o que leva a crer que ou os índices estão incorretos ou está havendo prática proibida de anatocismo.

Da inexigibilidade da taxa selic

- *a taxa SELIC é inconstitucional;*

(...)

- *tendo a empresa o levantamento de crédito perante a SRF, injusta e ilegal é a cobrança da multa que lhe está sendo imposta, tornando-se necessária a aceitação e homologação dos créditos já compensados e, por derradeiro, a declaração da nulidade do lançamento de ofício dos períodos já referidos, relativos ao IRPJ, COFINS, CSLL e PIS, na forma antes relatada;*

- *pede deferimento.*

Após a manifestação de inconformidade estão anexados os documentos de fls. 269/279.

A DRF de origem despachou à fl. 280."

Apreciando as razões de defesa, a Turma Julgadora proferiu decisão escorçada na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/1997

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS.

Tendo em vista a inexistência de créditos em favor da contribuinte, impõe-se, por decorrência, a não homologação dos débitos tidos por compensados e informados em declaração de compensação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 30/09/1997

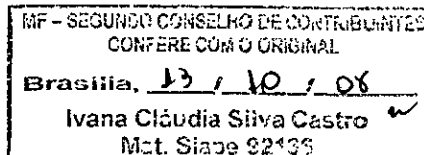
MP Nº 1.212, DE 1995, E REEDIÇÕES. LEI Nº 9.715, de 1998. VIGÊNCIA. TERMO INICIAL. VACATIO LEGIS.

A inconstitucionalidade declarada pelo STF concernente à previsão legal que lastreia a exigência da contribuição ao PIS no período de outubro de 1995 a outubro de 1998 restringe-se ao início da vigência da MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.718, de 1998, sendo perfeitamente aplicável a partir de março de 1996, donde não há que se falar em ocorrência de indébito no período em pauta por ausência de previsão legal para o PIS.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

Mostra-se cabível a aplicação de multa de ofício-multa isolada quando caracterizado o evidente intuito de fraude.

J *5*



JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.

Solicitação Indeferida".

Regularmente cientificada da decisão em 21/12/2007, a empresa apresentou em 18/01/2008 recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de defesa: (1) efetuou compensação de créditos do PIS com o próprio PIS e com a Cofins, sendo os créditos relativos ao período de outubro de 1995 a setembro de 1997 e os períodos de apuração extintos por compensação relativos a julho de 2005 a fevereiro de 2006; (2) Pela Adin nº 1417-0 foi declarada a irretroatividade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998; (3) discorre acerca do histórico legislativo, dos princípios constitucionais que considera aplicáveis e dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, conclui pela ocorrência de um *vacatio legis* entre a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e a Lei nº 9.715/1998, em face da regra vigente no direito brasileiro que não admite a repristinação tácita de norma revogada; (4) defende que os recolhimentos efetuados no período citado foram indevidos; sendo cabível a repetição do indébito e a compensação com o próprio PIS e a Cofins; (5) reafirma a ilegalidade da taxa Selic e afronta ao art. 192 da Constituição Federal que limitou a taxa de juros reais em 12% ao ano; (6) expende arrazoado acerca do caráter confiscatório da multa aplicada.

~~Alfim requer seja dado provimento para reformar a decisão recorrida e concedido o reconhecimento do direito creditório e o direito líquido e certo de compensar importância recolhida indevidamente.~~

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições necessárias à sua admissibilidade e conhecimento.

A matéria de mérito controvertida resume-se à alegação da recorrente da ocorrência de *vacatio legis* em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 15 *in fine* da Medida Provisória nº 1.212/95 que, sendo reproduzido no art. 18 da Lei nº 9.715/98, propiciou a inexistência de relação jurídica tributária em relação ao PIS no período entre a edição da referida MP e a sua conversão em lei.

Os fundamentos vazados na decisão recorrida exauriram a matéria no sentido de demonstrar a validade jurídica da exigência tributária no período resistido pela recorrente. Somente a título de reforço serão desenvolvidos fundamentos jurídicos correlatos para infirmar a pretensão aduzida nos autos.

Entende a recorrente que a declaração de inconstitucionalidade do art. 15, *in fine*, da Medida Provisória nº 1.212/95 (art. 18, *in fine*, da Lei nº 9.715/98) estabeleceu um

J *cl* 6

vazio legal, uma vez que a referida norma revogou a Lei Complementar nº 7/70 e teve sua própria vigência afastada pela inconstitucionalidade declarada, só passando a existir ato legal regulando a contribuição para o PIS após edição da Lei nº 9.715/98, em face da inadmissibilidade do efeito repristinatório no direito brasileiro.

Não é bem esse o entendimento a ser extraído da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF.

Uma norma para produzir efeitos repristinatórios necessita de dois eventos: um, que seja norma revogadora de outra e dois, que expressamente comande a restauração da lei anteriormente revogada pela mesma norma que estiver revogando. Verifica-se que não é o que ocorreu.

A LC nº 7/70 teve sua vigência restaurada (e não repristinada) em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Assim também ocorreu quando a norma que a revogou teve a vigência nela prevista declarada inconstitucional, em razão de não ter sido observado, pelo legislador, a anterioridade mitigada. Portanto, a LC nº 7/70 não teve sua vigência e eficácia interrompidas antes da geração da eficácia da MP nº 1.212/95, o que ocorreu a partir de 01/03/1996. Ou seja, a referida MP entrou em vigor na data de sua publicação, porém só passou a produzir efeitos (eficácia) após vencida a anterioridade nonagesimal. Nesse interregno não perde a eficácia a norma anteriormente em vigor.

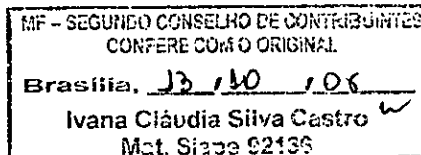
~~É de se destacar a possibilidade jurídica de vigência concomitante de duas normas regendo a mesma matéria. O que elas não podem ter é eficácia concomitante. Exemplo disso foi a recente edição da Lei nº 10.406, de 10/01/2002, que aprovou o novo código civil. Essa lei, apesar da vigência imediata, somente teve eficácia um ano após sua promulgação. Nem por isto teve o condão de revogar o Código Civil de 1916, o qual manteve sua vigência e eficácia até que a nova lei passasse a produzir efeitos. Assim também a LC nº 7/70 que, em face da anterioridade nonagesimal aplicada às contribuições pelo art. 195, § 4º, da Constituição Federal, somente perdeu sua vigência e eficácia quando a MP nº 1.212/95 começou a produzir seus efeitos. Não se pode confundir os institutos da vigência e da eficácia de uma norma. A vigência e validade prendem-se aos aspectos formais de produção da norma e a eficácia aos aspectos de regência do fato juridicizado.~~

A questão relativa aos aspectos formais de produção de normas legais não tem foro adequado na esfera administrativa. O Processo Administrativo Fiscal não se presta a solucionar questões explicitamente de competência dos outros poderes da República, seja do Legislativo, poder competente para cuidar da correção formal das normas, seja do Judiciário, poder competente para dar a palavra final na interpretação do ordenamento jurídico brasileiro, sendo neste último que deve o contribuinte buscar arrimo para questionamentos que tais.

Também comporta esclarecer que, diferentemente do que entende a recorrente, a compensação a efetuar deve ter, primeiramente, identificada a liquidez e certeza dos indêbitos utilizados, antes de gerar o direito à compensação. O reconhecimento do direito à restituição é que dará origem ao direito de compensar.

A tese defendida pela recorrente não encontra guarida neste Conselho de Contribuintes. A contribuição ao PIS era devida normalmente no período identificado para o qual a recorrente defende o *vacatio legis*, ou seja, 01/03/1996 a 25/11/1998.

J CL



Em relação à taxa Selic, bastante reproduzir, para que faça parte integrante dos fundamentos deste voto, a jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ e contida na ementa do AgRg no REsp 776129/RS, proferido pela relatora Ministra Eliana Calmon:

“TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – PARCELAMENTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – EXIGIBILIDADE DA MULTA MORATÓRIA – POSIÇÃO REVISTA PELA PRIMEIRA SEÇÃO – TAXA SELIC APLICAÇÃO.

1. A Primeira Seção desta corte, revendo a jurisprudência em torno do parcelamento do débito, concluiu que este não equivale a pagamento e, portanto, não se trata de denúncia espontânea, capaz de ensejar o afastamento da multa moratória.

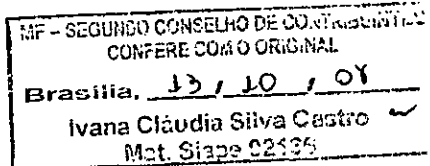
2. É pacífica a jurisprudência do STJ quanto à aplicação da Taxa SELIC tanto na atualização da dívida fiscal como na repetição do indébito.”

Quanto às alegações relativas à multa aplicada, merecem melhor análise os fundamentos da decisão recorrida. Impende destacar que o número das folhas do processo a seguir citadas são referentes ao processo principal e não ao processo apenso.

A recorrente passa ao largo das acusações contidas no despacho decisório da autoridade administrativa, a seguir citados:

- a) recolhimento de apenas 10% dos débitos declarados em DCTF e quitação do restante por meio das Dcomps;
- b) a exigibilidade do PIS no período de março de 1996 a novembro de 1998 foi decidida pelo STF no RE nº 181.664, de 02/1997, e na Adin nº 1.135-9;
- c) prescrição do direito de repetir o alegado indébito porque referentes a pagamentos efetuados até novembro de 1998 e compensados com débitos apurados a partir de julho de 2005;
- d) inserção, nas Dcomps, de informações falsas sobre a data de recolhimento do PIS que teria dado origem ao crédito utilizado na compensação;
- e) alegou a recorrente a exclusão da base de cálculo de receitas repassadas a terceiros, nos termos do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, teria gerado parte do crédito utilizado na compensação. Ocorre que, mesmo afastando o fato de esse comando normativo não ser auto-aplicável, os mesmos só poderiam ser gerados no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, posterior, portanto, aos períodos de apuração dos pagamentos considerados indevidos;
- f) os créditos informados em três Dcomps como pagamentos efetuados indevidamente não constam dos sistemas de controle da SRFB, inexistindo os Darfs arrolados nas compensações.

8



Os três primeiros motivos alegados pela autoridade administrativa não ensejam o enquadramento da multa de ofício no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 por se tratar de procedimentos e interpretação das leis consentâneas com a possibilidade legal de fazer e a jurisprudência do STJ. Explico. O fato de efetuar o recolhimento de 10% do débito confessado e realização de compensação também declarada do restante não caracteriza fraude, dolo ou sonegação. O fato de contrariar a decisão contida na Adin somente poderia ser tomada como fraude se a recorrente tivesse ocultado ou postergado o conhecimento da ocorrência do fato gerador, o que não aconteceu em face da apresentação das Dcomps. O fato de o crédito referir-se a prazo superior a cinco anos, porém inferior a dez anos, vai ao encontro da tese majoritária do Superior Tribunal de Justiça, não podendo, também, ser tomada como fundamento para caracterizar as figuras jurídicas citadas e passíveis de sanção administrativa e penal, principalmente porque neste último ramo do direito mister que se atenha para os princípios que o rege, mormente da culpabilidade, pelo qual *"... ninguém será penalmente punido, se não houver agido com dolo ou culpa ... a regra adotada é buscar, para fundamentar e legitimar a punição, na esfera penal, o dolo do agente. Não o encontrando, deve-se procurar a culpa, desde que expressamente prevista, como alternativa, no tipo penal incriminador. Em hipóteses extremadas, devidamente previstas em lei, pode-se adotar a responsabilidade penal objetiva, fundada em ato voluntário do agente, mas sem que, no momento da prática da conduta criminosa, estejam presentes o dolo ou a culpa..."*¹.

De plano, pode ser constatado que a recorrente efetivamente prestou informações incorretas nas Dcomps, porém o intuito de fraude não pode ser presumido com base em uma única presunção. O que se verifica é que a autoridade administrativa não envidou esforços no sentido de constatar o falseamento de informação alegado, principalmente em intimar a recorrente a apresentar os documentos nos quais entendeu haver pagamento indevido. Ora, considerada a alegação de que a base de cálculo de determinados períodos de apuração teria sido refeita para excluir o que a recorrente chamou de "receita repassada a terceiros", olvidou-se a autoridade administrativa de perquirir a verdade dos fatos. Restou a dúvida se os valores alegados como indevidamente pagos seriam parte de valores maiores de outros Darf.

Por outro lado, como a compensação se deu em 2005, não existe nada nos autos que ateste que os alegados créditos estariam resumidos a períodos anteriores à Lei nº 9.718/98.

Assim a alegada inserção de informação falsa na Dcomp comporta interpretação diversa da efetuada no despacho decisório analisado, o que, em face da ausência de inequivocidade da fraude, não se presta como indício ou evidência para prová-la. De fato, verificando, por exemplo, as Dcomp de fls. 42/44, citadas no referido despacho como prova do referido falseamento, na verdade, trata-se da Dcomp referente ao período de apuração de julho/2005, cujo vencimento é a data citada – 19/08/2005 –, a qual também é a data de geração e transmissão dessa declaração.

Não se constata, inequivocamente, como exige a imputação de fraude, nessa e nas demais declarações, o referido falseamento, de vez que é bastante razoável concluir que a recorrente interpretou errado qual a data a ser informada, pelo simples fato de que o valor original do crédito inicial registrado foi corrigido em percentual semelhante ou superior ao índice acumulado da taxa selic aplicável ao pagamento realizado na data que cita no

¹ NUCCI, Guilherme de Souza. Código Penal Comentado. 6ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Edi tora Revista dos Tribunais, 2006, p. 49/50

13

demonstrativo de fl. 133, para atualizá-lo até a data do valor devido e compensado, que corresponde à da Dcomp. Esse fato é constatado em todas as Dcomps.

Em relação ao item "e", o que se verifica na informação de fls. 119/132 é que a recorrente considerou-se credora, mesmo que de forma indevida, em duas situações distintas: uma em relação à errônea interpretação do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, por julgar que poderia considerar como repasse a terceiros a parcela relativa ao custo dos produtos vendidos; erro de interpretação, diga-se de passagem, bastante utilizado por inúmeros contribuintes em períodos de apuração posteriores à edição da referida lei, sendo facilmente constatável por meio dos também inúmeros julgados desta matéria por este Conselho de Contribuintes. E o outro, igualmente apresentado por diversos contribuintes, foi o desacerto quanto ao entendimento de que teria havido um *vacatio legis* da contribuição do PIS. A grande maioria dos contribuintes que assim entenderam e por isso contestaram a posterior exigência dos valores pela SRFB, não tiveram a penalidade agravada por insuficiência na caracterização de fraude.

Também aqui nada prova a autoridade administrativa. Também não consta nos autos qualquer intimação à recorrente para que demonstre a origem do crédito alegado, havendo somente a inferência de que se refira a Darf inexistente. Não foram envidados esforços no sentido de provar a alegada fraude. A alegação da recorrente de que parte dos valores recolhidos no período em que considerou vigente o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98 não foi investigada para se detectar se os créditos alegados decorreriam de fração daqueles recolhimentos.

A mera alegação sem prova, seja por parte da recorrente, seja por parte do Fisco, não merece prosperar, sob pena de se exonerar tributo devido ou de se imputar penalidade de caráter subjetivo sem a devida formação de prova inequívoca.

Portanto, deve agora ser analisado, diante das alterações legislativas supervenientes ao lançamento da multa de ofício e a descaracterização dos fundamentos que fundamentaram o agravamento, se é aplicável ou não a retroatividade benigna estabelecida na Medida Provisória nº 303/2006.

A solução da questão encontra-se respondida no Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.449/2005, como a seguir reproduzido, na parte que interessa ao presente julgado:

"XII – ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03 – COMPENSAÇÃO INDEVIDA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO

113. Nos termos do art. 90, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, "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".

114. Daí, tem-se que, uma vez não homologada a compensação, os débitos que foram declarados pelo sujeito passivo, ou parte deles, seriam objeto de lançamento de ofício.

115. Entretanto, o já referido art. 18 da Lei nº 10.833/03, restringindo a aplicação do retro mencionado art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita), preceituou que o lançamento de ofício de que trata esta norma limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas seguintes hipóteses:

- a) no caso de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;
- b) se o crédito for de natureza não-tributária; ou
- c) quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

116. Como visto, apenas a multa isolada deve ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no art. 18 da MP nº 135/03.

117. Ocorre que, com a publicação da Lei nº 11.051/04, art. 25, o art. 18 da Lei nº 10.833/03 passou a ter nova redação, qual seja:

'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 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 nº 11.051, de 2004)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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.

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).'

118. Ainda, a Medida Provisória nº 252, de 15 de junho de 2005, promoveu nova alteração naquele dispositivo legal, dispondo, desta feita, acerca dos percentuais da multa isolada.

(...)

Nas conclusões, afirma o referido parecer:

h) o art. 18 da Lei nº 10.833/03 restringiu a aplicação do art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita);

h.1) apenas a multa isolada passou a ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no sobredito art. 18, sendo certo, ainda, que aquela sanção deve ter por base de cálculo as diferenças apuradas em virtude do encontro de contas indevido;

h.2) com a publicação da Lei nº 11.051/04, art. 25, o art. 18 da Lei nº 10.833/03 passou a ter nova redação, tendo sido alteradas as hipóteses em que a multa isolada deve ser lançada de ofício. Posteriormente, a MP nº 252, de 15 de junho de 2005, promoveu nova alteração naquele dispositivo legal, dispondo, desta feita, acerca dos percentuais da multa isolada;”

No caso dos autos, as Dcomps foram apresentadas em data posterior à edição da Lei nº 11.051/2004. As condições para que a compensação seja considerada não declarada são as seguintes (§ 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96): (a) o crédito ser de terceiros; (b) refira-se a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969; (c) refira-se a título público; (d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF. Como não se trata de nenhuma dessas circunstâncias, a compensação declarada por meio das Dcomps não se incluem na categoria de “não declarada”.

~~Resta analisar o comando do caput do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004. Determina a referida norma que a sanção a ser aplicada “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”.~~

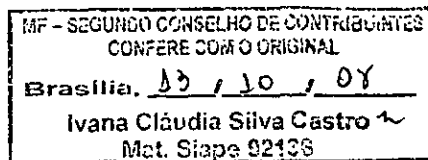
Constata-se, então, nos autos que o lançamento da multa isolada se deu em razão da não homologação para a qual a autoridade administrativa entendeu estar caracterizada a prática de fraude, capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

É o seguinte o texto do referido artigo (redação original):

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Verifica-se que o tipo comandado no artigo está ligado à ocorrência do fato gerador. Ou seja, a ação ou omissão dolosa deve ser exercida sobre o fato gerador, seja para impedir ou retardar sua ocorrência, seja para modificar suas características essenciais, cuja finalidade é reduzir o montante do imposto devido ou diferir o seu pagamento.

Os fatos geradores que deram origem aos débitos constantes das Dcomps não foram investigados pela autoridade administrativa, portanto, até que isso ocorra, gozam de presunção de certeza. A declaração dos débitos afasta a possibilidade de ter havido intenção dolosa de praticar qualquer uma das ações descritas no tipo do art. 72 acima transcrito. A



redução do montante do imposto devido ou o diferimento do pagamento estão ligados à intencional ação exercida sobre o fato gerador. Fatos que não restam comprovados nos autos.

Portanto, entendo que as circunstâncias que se apresentam efetivamente comprovadas é a inexistência do alegado crédito, em razão de erro na interpretação da legislação por parte da recorrente, cuja possível intenção dolosa alegada pela autoridade administrativa não restou devidamente provada.

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial para excluir a multa de ofício isolada, lançada por não comprovação da ação dolosa imputada pelo Fisco.

Sala das Sessões, em 04 de setembro de 2008.


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA