



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

Processo nº 11060.001523/2004-17
Recurso nº 140.751 Voluntário
Acórdão nº **3803-01.761 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 01 de junho de 2011
Matéria PIS - COMPENSAÇÃO/MULTA ISOLADA
Recorrente COOPERATIVA TRITÍCOLA DE JÚLIO DE CASTILHOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/07/2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação de débitos com créditos oriundos de decisão judicial somente se encontra autorizada quando estes se revestirem do caráter de certeza e liquidez que apenas o trânsito em julgado lhes confere.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/07/2004

MULTA ISOLADA. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A norma penal mais benéfica retroage para alcançar os fatos anteriores regidos pela norma penal revogada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 03/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação protocoladas em 19/08/2004 (fls. 1, 3, 6, 8 e 11), em que o contribuinte requer a extinção de débitos de sua titularidade com créditos decorrentes de PIS – folha de pagamento (fls. 2, 4, 5 e 7) e PIS — receita operacional (fls. 7, 9, 10, 12 e 13).

A autoridade administrativa de origem, ao constatar que as datas de recolhimento dos alegados créditos referiam-se ao período de 10/08/1988 a 13/10/1995, e que, por conseguinte, se teria ultrapassado o prazo de 5 anos previsto nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional (CTN), intimou o interessado a informar se existiria ação judicial de mesmo objeto do constante dos autos, cujas peças processuais, caso existentes, deveriam ser apresentadas, ou, em não as havendo, justificar e demonstrar o motivo dos pagamentos considerados indevidos.

O contribuinte trouxe aos autos cópias de peças processuais relativas à Ação Ordinária nº 97.1102125-0 (petição inicial, sentença de 1º grau e acórdãos exarados pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região), de cuja análise constatou-se que o interessado encontrava-se discutindo judicialmente a constitucionalidade e a exigibilidade da contribuição para o PIS de 1% sobre a folha de pagamento para entidades sem fins lucrativos e a contribuição de 0,75 % sobre a receita bruta concernente às vendas para não-associados das cooperativas, sendo esse o crédito identificado nos Anexos às Declarações de Compensação.

A par das informações obtidas, a autoridade administrativa constatou que o crédito pleiteado seria derivado de ação judicial e não de pagamento indevido, conforme havia informado o contribuinte, e que, dada a inocorrência do trânsito em julgado dessa mesma ação, nos termos exigidos pelo art. 170-A do CTN, decidiu por não homologar as compensações (fls. 188 a 193).

Ressaltou a autoridade administrativa que, na sentença que extinguiu o processo com julgamento do mérito, o contribuinte teve seu pedido julgado como improcedente, não tendo ele tido melhor sorte no Tribunal que negou provimento à sua apelação (fls. 65 a 78).

Em consulta efetuada no sítio do Tribunal em 13/03/2006, obteve-se a informação de que o processo judicial se encontraria no Superior Tribunal de Justiça desde 19/05/2004.

Considerando o disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, antes das mudanças levadas a efeitos pela Lei nº 11.051, a não homologação das compensações relativas a créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, sujeitaria o contribuinte à imposição da multa isolada, em razão do que o processo seria enviado à Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro da Delegacia, para o lançamento devido.

Não se conformando com o teor do despacho decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 201 a 218) e requereu a declaração de total procedência da compensação, arguindo, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) no processo judicial nº 97-1102125-0, discutiu-se a constitucionalidade e a exigibilidade da contribuição para o PIS de 1% sobre a folha de pagamento e da contribuição de 0,75% incidente sobre a receita concernente às vendas para não associados, obtiveram-se decisões favoráveis em ambas as instâncias judiciais, tendo o Tribunal Regional Federal da 4ª Região entendido pela inexigibilidade da exação, bem como determinando o ressarcimento dos valores indevidamente recolhidos, seja por meio de precatório, seja pelo procedimento de compensação regulado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/1991;

b) em razão do disposto na decisão judicial, bem como nos termos da Lei nº 8.383/1991, passou a realizar mensalmente a compensação dos valores referentes à exação discutida judicialmente com créditos tributários vincendos;

c) dada a inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449/1988, as entidades sem fins lucrativos ficaram sem dispositivo legal a observar, pois não existiam dispositivos anteriores a esses decretos-lei a serem aplicados, uma vez que a Lei Complementar nº 7/1970 não seria autoaplicável para as sociedades cooperativas;

d) a regulamentação da lei complementar por Ato Declaratório seria ilegal, conforme vinham decidindo os tribunais pátrios, pois o art. 3º, § 4º, da Lei Complementar nº 7/1970 exigiria, na definição de alíquotas e bases de cálculo da contribuição para o PIS sobre folha de pagamento, lei em sentido estrito;

e) no presente caso, TRF da 4ª Região, no julgamento do Recurso de Apelação, exarou decisão colegiada, transitada em julgado em 07.06.2005, entendendo pela inexigibilidade da exação para as entidades sem fins lucrativos, bem como determinando a possibilidade de compensação nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991;

f) inadvertidamente, a Autoridade Fiscal, ao não homologar as compensações pleiteadas, esquivou-se de considerar que a decisão proferida pelo Tribunal Regional a ele favorável já teria transitado em julgado, encontrando-se em fase de Execução de Sentença perante a Vara Federal de origem;

g) o STJ admitiria a compensação direta realizada pelos contribuintes de débitos com créditos de mesma natureza relativos a recolhimentos indevidos, com base no art. 66 da Lei nº 8.383/1991;

h) a jurisprudência de nossos tribunais solidificaram-se no sentido de compreender a limitação da compensação dada pela redação do art. 170-A do CTN apenas para os pagamentos indevidos realizados após sua publicação;

i) o direito à compensação seria de índole eminentemente potestativa, consubstanciando-se num direito exercitável pelo contribuinte com base em lei, independentemente ou até mesmo contra a vontade daqueles em cuja esfera jurídica pudesse interferir;

j) o crédito aproveitado na compensação, nos termos do art. 170 do CTN, deveria ser contabilizado “como receita, sofrendo como tal, a devida tributação. Por outro lado, o aproveitamento de crédito com fundamento no art. 66 da Lei nº 8.383/91” não seria “considerado como receita no momento da compensação, e sim, por ocasião do trânsito em julgado da decisão judicial” que reconhecesse “o derradeiro direito ao crédito tributário” (fl. 214).

Posteriormente, a Fiscalização procedeu ao lançamento de ofício da multa isolada, tendo por base o despacho decisório que não homologara as compensações pleiteadas, encontrando-se os autos de infração presentes às fls. 303 a 315, contra os quais o contribuinte se insurgiu, alegando, além dos fundamentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, que a autoridade fiscal incorrera em grave equívoco por exigir a multa exorbitante, arbitrária e excessiva, antes de definitivamente lançados os valores relativos ao montante do tributo principal, inexistindo fundamentação legal para tal procedimento (fls. 321 a 355).

A DRJ Santa Maria/RS indeferiu as solicitações (fls. 562 a 575), cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/07/2004

*DCOMP. CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL.
TRÂNSITO EM JULGADO.*

Necessário que haja o trânsito em julgado da decisão que disponha sobre compensação de tributo para que essa seja implementada (art. 170-A do CTN).

PIS., COFINS. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

À luz do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, haverá imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensações indevidamente processadas.

Solicitação Indeferida

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 588 a 623) e reitera seus pedidos de declaração de insubsistência do despacho decisório e dos autos de infração, repisando os mesmos argumentos.

Posteriormente, foram anexados aos autos os documentos de fls. 652 a 661, relativos à revogação de mandados dos advogados ali identificados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de pedidos de compensação de débitos da titularidade do ora Recorrente com créditos decorrentes de ação judicial que, conforme demonstrado nos autos, não havia transitado em julgado à época da formalização dos pedidos, tendo havido, inclusive, decisões judiciais, tanto de 1º grau quanto de 2º, desfavoráveis ao pleito do contribuinte, não obstante este alegar, nas reclamações e no recurso apresentados, em sentido contrário.

I. Compensação. Direito líquido e certo.

O instituto da compensação, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário, encontra-se previsto no Código Tributário Nacional (CTN) nos seguintes termos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Conforme se depreende do excerto supra, o Código Tributário Nacional (CTN) exige, para fins de compensação, que os créditos sejam líquidos e certos.

À época da entrega das declarações de compensação sob análise, já constava do CTN o novo art. 170-A, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, que tornou a exigência ainda mais clara ao explicitar a vedação, mediante compensação, de aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Nesse contexto, é possível inferir que, diante da exigência do CTN da necessidade de certeza e liquidez do crédito a ser compensado, bem como do trânsito em julgado da ação judicial em que se discute o direito ao crédito, tem-se por prejudicadas as alegações do Recorrente em sentido contrário.

Além disso, todas as decisões judiciais exaradas até o momento da apresentação das declarações de compensação eram desfavoráveis ao ora Recorrente, fato esse que prejudica ainda mais a sua defesa.

Nesse sentido, tem-se o entendimento doutrinário a seguir reproduzido:

Deveras, como já referimos, antes mesmo da entrada em vigor da indigitada Lei Complementar nº 104/01, o CTN já estabelecia que, em se tratando de decisão judicial, apenas aquela passada em julgado produz o efeito jurídico de extinguir o crédito tributário. Assim, como a compensação também já era prevista como forma de extinção do crédito tributário, obviamente que já não era possível autorizá-la por meio de medida liminar ou tutela antecipada, justamente porque produzem efeitos distintos da decisão passado em julgado, da qual decorre a coisa julgada¹.

¹ MARQUES, Márcio Severo. A lei complementar nº 104/01 - o novo artigo 170-A do CTN e o direito à compensação. RDDT nº 69, jun/2001, p. 97-109.

Portanto, mostram-se em consonância com as regras de Direito Tributário vigentes à época da apresentação das declarações de compensação as decisões administrativas proferidas até este momento, não havendo o que reformar quanto ao mérito da questão analisada neste processo.

II. Autos de Infração. Multas isolada.

Os autos de infração referentes à multa isolada foram lavrados em razão de compensação declarada pelo contribuinte com base em medida judicial ainda não transitada em julgado, tendo por fundamento o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinado com o art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

A redação original do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, publicada no Diário Oficial da União em 27/08/2001, assim dispunha:

Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, restringiu o lançamento de ofício previsto na Medida Provisória nº 2.158-35/2001 à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, e apenas nas hipóteses ali especificadas, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, 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) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conforme acima demonstrado, com a edição da Lei nº 11.051/2004, a multa isolada, que substituiu a multa proporcional originalmente prevista para os casos da espécie, constituiu-se em penalidade nova, aplicável apenas para a não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, excluindo-se portanto, a previsão legal que fundamentara o lançamento de ofício.

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

III. Conclusão

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

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 11060.001523/2004-17

Interessada: COOPERATIVA TRITÍCOLA DE JÚLIO DE CASTILHOS LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-01.761**, de 01 de junho de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 01 de junho de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____