



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

Processo n° 11070.000032/2004-30
Recurso n° 239.519 Voluntário
Acórdão n° **1802-01.131 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 02 de fevereiro de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA
Recorrente ASSOCIAÇÃO HOSPITAL DE CARIDADE DE IJUI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 31/12/2003

Ementa:

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “A” DO CTN.

O dispositivo legal que previa a incidência de multa isolada nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal foi alterado pela Lei 11.488/07. Afastamento da multa isolada que se impõe face à não ocorrência de falsidade da declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

Processo nº 11070.000032/2004-30
Acórdão n.º **1802-01.131**

S1-TE02
Fl. 214

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, (Presidente), Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, Jose de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria – RS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente, concluindo que o contribuinte não fazia, ainda, jus ao direito de processamento das compensações, no valor de R\$ 80.088,89 por ausência de trânsito em julgado, motivo pelo qual manteve a imposição de multa isolada sobre a compensação indevida.

Em sessão realizada em 10 de junho de 2011, a 2ª Turma Especial, da Terceira Seção, deste Conselho, por unanimidade, negou provimento ao recurso para declarar a compensação indevida e não reconheceu a matéria atinente à aplicação da multa isolada, declinando competência para esta Primeira Seção deste Conselho com fundamento no inciso VII, do art. 2º, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL. REQUISITO OBRIGATÓRIO. INOBSERVÂNCIA. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório do sujeito passivo (art. 170-A do CTN). A inobservância desse requisito implica na não-homologação da compensação declarada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO. COMPETÊNCIA DECLINADA.

É da competência residual da Egrégia Primeira Seção deste Conselho o julgamento do recurso voluntário oposto com objetivo de reformar decisão de primeiro grau que julgou procedente a aplicação de multa de isolada de 75% (setenta e cinco por cento) por compensação indevida, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Recurso Voluntário Parcialmente Conhecido. Não Provido Na Parte Conhecida.”

Por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão para descrever os fatos citado, *verbis*:

“Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 18-6.741, e 09 de março de 2007 (fls. 300/313), proferido pelos membros da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Santa Maria/RS (DRJ/STM), em que, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/10/2000 a 28/02/2003

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).

LANÇAMENTO. MULTA DE OFICIO. 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 compensação indevidamente processadas.

Solicitação Indeferida

Os presentes autos tratam das seguintes matérias:

a) compensação dos débitos da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de setembro a dezembro de 2002 e fevereiro a dezembro de 2003, declarada na Declaração de Compensação (DComp) de fl. 01/06, as quais não foram homologadas, nos termos da decisão consignada no Despacho Decisório de fls. 99/104; e

b) exigência da multa isolada, por compensação indevida, prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplicada por meio do Auto de Infração de fls. 114/117.

Em 10/02/2006, a Interessada foi cientificado dos referidos Despacho Decisório e Auto de Infração (fls. 105 e 114). Não conformada, no prazo legal, apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 120/136 e a Impugnação de fls. 178/212, cujas razões de defesa foram resumidas no relatório encartado no Acórdão recorrido, de onde extraio os seguintes excertos relevantes para o deslinde da presente contenda:

DOS FATOS

- é entidade beneficente, sem fins lucrativos tendo como finalidade a promoção, proteção e recuperação da saúde*

atendendo também aos carentes, crianças, adolescentes, adultos e idosos, sem distinção de pessoas, tudo conforme seu estatuto social;

- Foi autora do processo judicial nº 2000.71.05.000502-2 onde discutiu a legalidade e a constitucionalidade do PIS de 1% sobre a folha de pagamento;*
- Tal processo teve decisão exarada pelo TRF 4a/R, que entendeu pela inexigibilidade da exação, bem como determinou o ressarcimento dos valores indevidamente recolhidos, tanto através de precatório quanto pelo procedimento de compensação regulado pelo art. 66 da Lei n, 8.383, de 1991;*
- Nos termos da decisão judicial e da Lei nº 8.383, de 1991, passou a realizar mensalmente a compensação dos valores referentes à exação discutida judicialmente com créditos tributários vincendos;*
- Apresentou Declaração de Compensação — art. 21, § 1º, da IN SRF nº 210, de 2002 — na qual informa a ocorrência do referido procedimento com base em pagamentos indevidos realizados a título de PIS, não tendo sido homologada a compensação, ao entendimento de que enquanto não ocorrido o trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o crédito objeto de discussão judicial, não poderia ser realizado o procedimento de compensação, reconhecendo-se, portanto, que ao instituto da compensação em matéria tributária somente caberia a aplicação do art. 170 do CTN;*
- Não cometeu nenhuma infração, tendo procedido conforme a decisão judicial exarada, a legislação tributária e jurisprudência da Suprema Corte, sendo descabida a autuação procedida (sic).*

DO DIREITO

DO DIREITO AO CRÉDITO

- refere ao art. 3º, § 4º, da LC nº 07, de 1970, à Resolução BACEN nº 174, de 1971, à Norma de Serviço CEF-PIS-2, de 1971, bem como aos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, esseseivados de inconstitucionalidade, entendendo restar claro que o art. 3º, § 4º, da LC nº 07, de 1970, requer lei em sentido estrito, não podendo a Resolução a que se referiu não pode determinar alíquotas e bases de cálculo do PIS sobre folha de legalidade contido no art. 97, inciso I, do CTN. Fala sobre manifestação do TRF 4ª/R;*
- A autoridade fiscal, ao não homologar as compensações objeto das DCOMPs, esquivou-se de considerar importante detalhe informado de que a decisão proferida pelo TRF 4ª/R, que lhe foi favorável, bem como o recurso interposto pelo Fisco, além de não possuir efeito suspensivo, sequer foi admitido pelo*

- Destaca que, contrariamente ao informado no despacho decisório, a decisão exarada pelo STJ julgando improcedente o recurso interposto pela Fazenda Nacional, já fora objeto de intimação daquele órgão, não tendo a Fazenda sequer apresentado impugnação contra aquele despacho, sendo, portanto, iminente a certificação de trânsito em julgado do processo;
- O STJ vem decidindo de forma favorável a pleitos como os feitos pela empresa, o que só vem assegurar e antecipar o efetivo êxito no processo que gera o crédito em questão.

DO PROCEDIMENTO DE COMPENSAÇÃO

- discorre acerca do tema compensação, registrando as duas principais fontes legais - art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e art. 170 do CTN - bem como entendimentos do Poder Judiciário e da doutrina. Refere à legislação e conclui restar devidamente consolidado o entendimento de que o contribuinte, com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, poderá compensar tributos federais sem a prévia anuência da autoridade fazendária;
- não resta dúvida que a certeza e liquidez do crédito somente é obtida com o trânsito em julgado da ação principal e executória, quando então o contribuinte passa a ter um título de crédito constituído;
- neste ponto o art. 170-A, do CTN - alteração introduzida pela LC nº 104, de 2001 - não inova, eis que obsta a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial, o que equivale dizer, requer liquidez e certeza do crédito;
- a jurisprudência solidificou-se no sentido de compreender a limitação da compensação prevista no art. 170-A sem aplicação retroativa, valendo apenas para os pagamentos indevidos realizados após sua publicação. Registra julgado e entendimento de doutrinador neste sentido;
- aponta diferenças entre a compensação realizada nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e aquela processada consoante o art. 170 do CTN. Registra entendimento da jurisprudência a propósito da insofismável diferença entre a compensação daquelas duas disposições legais;
- o direito à compensação tem índole eminentemente potestativa, ou seja, consubstancia-se num direito que pode ser exercido com base num autorizativo legal, independentemente e até mesmo contra a vontade daqueles em cuja esfera jurídica interfere - independentemente de qualquer anuência estatal preliminar;
- entende restar clara a disparidade entre a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e nos arts. 170 e 170-A do CTN, sendo que ambas as modalidades de

compensação permanecem em pleno vigor, cada qual em seu âmbito de atuação.

(...)

MULTA PIS - COMPENSAÇÃO

(...)

DO MÉRITO

DA NATUREZA JURÍDICA DA MULTA FISCAL

• *traça arrazoado acerca da natureza jurídica da multa fiscal e da característica tributária da multa, registrando entendimento de doutrinadores e concluindo, com clareza, que:*

a) a multa é o meio utilizado pelo Fisco para inibir a prática de sonegação de tributos, tendo caráter único e exclusivo de penalidade pelo descumprimento do dever legal imposto pelo poder tributante;

b) o tributo e a multa são estruturalmente distintos, sendo que a multa só tem sentido de existir se houver o descumprimento da obrigação tributária principal - arts. 3º e 113 do CTN;

c) a autoridade fiscal incorre em grave equívoco ao cobrar valores conforme o auto de infração, sem que antes sejam lançados os valores atinentes ao montante do tributo principal, ou seja, se deveria lançar os valores juntamente na peça de lançamento, ou aguardar o julgamento do valor principal.

• *o auto de infração se presta para apurar a ocorrência de uma infração, aplicar a sanção respectiva e, sendo possível, lançar o montante do tributo devido.*

DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA APLICAÇÃO DA MULTA

• *registra que os dispositivos legais utilizados pelo autuante não são aplicáveis ao caso em tela;*

• *transcreve trechos da Lei nº 10.833, de 2003; da IN SRF nº 210, de 2002, e da Medida Provisória nº 135, de 2003, observando que a situação objeto de análise não se enquadra em nenhuma daquelas hipóteses legais, não podendo ser aplicada a multa isolada.*

DA APLICAÇÃO DE MULTA EXORBITANTE

• *a multa aplicada, por ausência de previsão legal, tem caráter abusivo e expropriatório;*

- *a multa tem caráter punitivo e se presta a penalizar o infrator quanto à prática de ato ilícito, de modo que deve guardar pertinência com o grau de infração;*
- *o procedimento da empresa foi regular, sendo irregular a cobrança da multa, não tendo havido infração de maior gravidade, não se tratando de ausência de recolhimento, não se justificando o percentual de 75%;*
- *registra decisões do TRF 4ª/R e da Suprema Corte, concluindo que a multa isolada se mostra arbitrária e excessiva, de modo que, caso venha a ser mantida a presente cobrança, merece reforma, nos moldes da legislação vigente e jurisprudência dominante.*

(...)

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 210), em 05/04/2007 e, inconformada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 320/354, protocolado em 23/04/2007 (fl. 320), em que reiterou os argumentos aduzidos na instância 'a quo', acrescentando ainda que:

a) logo após o protocolo da manifestação de inconformidade e da defesa administrativa, houve o trânsito em julgado da decisão exarada pelo c. STJ, ratificando os termos da decisão do E. TRF 4ª Região, bem como confirmando a certeza e liquidez do crédito pleiteado;

b) nos autos do referenciado processo judicial renunciara ao recebimento do seu crédito mediante precatório, optando pela compensação administrativa, e que o Poder Judiciário homologara seu requerimento, conforme Decisão de fl. 384.

Em cumprimento ao despacho de fl. 391, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho e na sessão de outubro de 2010, consoante o disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório, passo a decidir.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, necessário destacar que a controvérsia diz respeito tão somente à aplicação de multa isolada de 75% por compensação indevida, prevista no artigo 18 da Lei 10.833, de 2003, por expressa declinação de competência da 3ª Seção deste Conselho, calcada no art. 2º, inciso VII, do Regimento Interno.

Quanto a esse aspecto, a DRJ/STM entendeu que aplicação da multa isolada em percentual de 75%, consignada no Auto de Infração, estava em consonância com a legislação de regência, qual seja, o artigo 18 da Lei 10.833/03, razão pela qual deveria ser mantida a sua cobrança.

Inconformada, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário alegando em síntese que o procedimento da empresa foi regular, na medida em que não restou configurada a hipótese de ausência de recolhimento, não se justificando o percentual de 75%.

A Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, ou seja, em data posterior a decisão da DRJ/STM, deu nova redação ao artigo 18 da Lei 10.833/03, passando a dispor que o lançamento de ofício limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não homologação da compensação quando se comprovar a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 (fraude).

Vejamos a citada legislação:

“Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004:

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

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.

Parágrafo 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.

Parágrafo 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." (NR)

Dessa forma, com base na nova redação atribuída ao artigo 18 da Lei 10.833/03, a multa isolada deixa de ser devida nas hipóteses de (i) o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, (ii) de o crédito ser de natureza não tributária ou (iii) ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964 (redação original da Lei 10.833/03) e, passa a ser devida tão somente quando se comprove ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 (sonegação, fraude ou conluio).

Assim, o primeiro aspecto a ser analisado refere-se à possibilidade de aplicação de legislação superveniente, conferindo ao contribuinte situação mais favorável àquela aplicável com base na legislação vigente à época da lavratura do Auto de Infração e da decisão da DRJ/STM.

Entendo que assiste razão à Recorrente em aplicar legislação superveniente e mais benéfica, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, de modo a permitir imposição de multa isolada tão somente na hipótese em que restar comprovada fraude.

Nesse sentido, pode-se mencionar o seguinte julgado proferido por este Egrégio Conselho:

*"(...) MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL - RETROATIVIDADE BENIGNA - O dispositivo legal que estabelecia a multa de ofício isolada, pela falta de recolhimento da estimativa mensal (Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, I) foi modificado em face da Medida Provisória n. 351, de 22.01.2007, convertida na Lei 11.448/07. **Redução da multa que se impõe ante a aplicação do princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106, II, "a" do CTN. Recurso de ofício negado. (...)**" (CARF, 1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-23376, Rel. Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Sessão de 04 de março de 2008)*

Resta agora verificar se houve no comportamento da Recorrente a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, quais sejam, sonegação, fraude ou conluio.

Com base nos fatos e documentos apresentados no presente processo, entendo que a compensação de um crédito discutido judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito ao crédito, da qual o sujeito passivo já havia tomado conhecimento, não implica sonegação, fraude ou conluio.

Tanto é verdade que a própria fiscalização aplicou multa de 75% e não a multa de 150%, prevista para os casos de fraude.

Dessa forma, resta claro que a multa isolada de R\$ 66.066,68, correspondente a 75% do montante compensando indevidamente, não deve subsistir.

Processo nº 11070.000032/2004-30
Acórdão n.º **1802-01.131**

S1-TE02
Fl. 223

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reformando a decisão da DRJ/STM, para afastar a multa isolada no valor de R\$ 66.066,68.

CÓPIA

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho