



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

Processo nº 11070.001954/2002-01
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.518 – 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria PIS-Repique x Pis-Faturamento, multa de ofício x débito declarados em DCTF
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado R Correa Engenharia Ltda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/01/2002

PIS FATURAMENTO. EMPRESA CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE IMÓVEIS.

As empresas de construção civil que se dedicam a construção, venda e incorporação de imóveis são consideradas comerciais, em virtude de disposição legal, sendo contribuinte da contribuição para o PIS na modalidade PIS- Faturamento

MULTA DE OFICIO.

Retroatividade Benigna. Cabimento.

A lei que inova o ordenamento jurídico, deixando de penalizar a conduta que se encontra pendente de julgamento deve ser aplicada retroativamente. Inteligência do art. 106, II, “a” do Código Tributário Nacional.

Recurso Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a exigência do crédito tributário sem a multa de ofício. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López, que negava provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Henrique Pinheiro Torres – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2001

Autenticado digitalmente em 15/06/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 15/06/

2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 15/06/2016 por HENRIQUE PINHEIRO T

ORRES

Impresso em 21/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), apresentado tempestivamente pela Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 202-19.269 (2ª Câmara do 2º CC), o qual, na parte recorrida, tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/01/2002

PIS-REPIQUE. CONSTRUÇÃO CIVIL.

A Resolução Bacen nº 482/78 estabeleceu critério para distinguir entre prestadoras de serviços e empresas mercantis, assegurando tratamento adequado para as construtoras, tendo em vista a peculiaridade de sua atividade.

MULTA DE OFÍCIO.

Não há incidência de multa de ofício sobre débitos regularmente declarados. Art. 52 do Decreto-Lei nº 2.124/84.

Recurso provido em parte.

O lançamento fiscal decorre de apuração de recolhimento a menor da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS relativa aos períodos de apuração entre 08/1997 e 01/2002, com acréscimo de multa de ofício de 75% e juros moratórios, decorrente da glosa de compensação de PIS com PIS no referido período, declarada em DCTF, em que o sujeito passivo utilizou saldo de créditos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, em ação judicial transitada em julgado (Ação Declaratória nº 96.1401827-5).

A autoridade fiscal calculou o valor devido do PIS, no período entre 08/88 e 04/96, afastando os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, e considerando o faturamento do sexto mês anterior, com a atualização da base de cálculo, de acordo, segundo seu entendimento, com o decidido na ação judicial. Apurou, então, pela diferença entre este valor que seria devido e o valor que foi recolhido a maior pelo sujeito passivo no mesmo período, o montante a que teria direito a compensar.

A turma julgadora *a quo* deu parcial provimento ao recurso voluntário, para (i) reconhecer o direito ao indébito do PIS com base na sistemática do PIS Repique; e (ii) afastar a aplicação da multa sobre o saldo devedor remanescente.

A Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão nº 202-19.269, que teria dado à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada por outras turmas julgadoras do Conselho ao apreciarem situação semelhante a do presente processo.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, a Recorrente colaciona paradigmas que demonstram a divergência arguida em relação às seguintes matérias: (i) aplicação do PIS Faturamento para as empresas incorporadoras e construtoras do ramo da construção civil, julgando suas atividades como comerciais; e (ii) aplicação da multa de ofício

prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 no caso de diferenças apuradas em compensação indevida e declaração inexata prestada em DCTF pelo contribuinte.

A admissibilidade do Recurso Especial foi admitida conforme despacho às fls. 01 e 02.

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões às fls. 1409 a 1430.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e, ao contrário do alegado pela Recorrida, a divergência jurisprudencial foi muito bem demonstrada, conforme pode-se verificar do cotejo a seguir.

A Fazenda Nacional aponta divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias, que serão abaixo apreciadas: (i) aplicação do PIS Faturamento para as empresas incorporadoras e construtoras do ramo da construção civil; e (ii) aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 no caso de diferenças apuradas em compensação indevida e declaração inexata prestada em DCTF pelo contribuinte.

No tocante à sistemática de incidência do PIS, para efeitos de apuração do crédito relativo ao indébito que o sujeito passivo compensou, se Repique ou Faturamento, o no acórdão recorrido consignou-se que a Resolução Bacen nº 482/78 estabeleceu critério para distinguir entre prestadoras de serviços e empresas mercantis, assegurando tratamento adequado para as construtoras, tendo em vista a peculiaridade de sua atividade, e que, essas estariam sujeitas ao PIS-Repique.

A seu turno, no acórdão paradigma; 204-03.248, examinando matéria, absolutamente, semelhante, decidiu-se em sentido, diametralmente, oposto, conforme se pode ver da ementa e de excertos transcritos abaixo:

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/1988 a 31/10/1993 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. EMPRESA CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE IMÓVEIS.

As empresas de construção civil que se dedicam à construção, venda e incorporação de imóveis são consideradas comerciais, em virtude de disposição legal, sendo contribuinte da contribuição para o PIS na modalidade PIS- Faturamento.

SEMESTRALIDADE.

Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis fls. 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Ao examinar a questão, a relatora Nayra Bastos Manatta, consignou que:

A questão a ser enfrentada nestes autos diz respeito, em apertada síntese, a análise acerca de se as empresas construtoras são contribuintes da contribuição na modalidade de PIS-Repique ou na modalidade PIS-Faturamento, e, para a solução da questão que se apresenta, é preciso caracterizar se imóveis são considerados mercadorias ou não.

O Poder Judiciário entende que os imóveis são considerados como mercadorias.

Nesse sentido, vale trazer a ementa do Mandado de Segurança nº 95.01.11293-4/DF, em 27/06/95, da Colenda 2 Seção, do Egrégio TRF da 1ª Região:

As empresas dedicadas a construção e comercialização de imóveis estão sujeitas ao seu pagamento, como prestadoras de serviço (a comercialização de imóveis), e mesmo porque os imóveis, como objeto da sua atividade econômica, constituem também mercadoria.

Mercadoria não é somente a coisa móvel que esteja no comércio, mas à questão a ser enfrentada nestes autos diz respeito, em apertada, a análise acerca de se as empresas construtoras são contribuintes da contribuição na modalidade de PIS-Repique ou na modalidade PIS-Faturamento, e, para a solução da questão que se apresenta, é preciso caracterizar se imóveis são considerados mercadorias ou não.

O Poder Judiciário entende que os imóveis são considerados como mercadorias.

Nesse sentido, vale trazer a ementa do Mandado de Segurança nº 95.01.11293-4/DF, em 27/06/95, da Colenda 2ª Seção, do Egrégio TRF da 1ª Região:

As empresas dedicadas a construção e comercialização de imóveis estão sujeitas ao seu pagamento, como prestadoras de serviço (a comercialização de imóveis), e mesmo porque os imóveis, como objeto da sua atividade econômica, constituem também mercadoria.

Mercadoria não é somente a coisa móvel que esteja no comércio, mas tudo aquilo que, tendo valor econômico, seja objeto da mercancia.

A Lei nº. 4.951, de 16/12/64, define como comerciais as atividades negociais praticadas pelo incorporador, pessoa física ou jurídica, proprietário ou não, promotor ou não da construção, que aliene total ou parcialmente imóvel ainda em construção, e do vendedor, proprietário ou não, que

habitualmente aliene prédio, decorrente de obra já concluída, ou terreno fora do regime condominial, sendo que o que caracteriza esses atos como mercantis, em ambos os casos, e o que diferencia dos atos de natureza simplesmente civil, é a atividade empresarial com o intuito de lucro.

A Lei nº 4.068, de 09 de junho de 1962, declara comerciais as empresas de construção.

É de se observar que imóvel é um bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria, as empresas construtoras de imóveis efetuam negócios jurídicos com tais bens, de modo habitual, constituindo de mercadorias que são oferecidas aos clientes compradores. No caso concreto é de se verificar que a recorrente é empresa construtora e incorporadora de imóveis, prestando outros serviços relativos à área de construção civil e afins.

No tocante à multa de ofício, os acórdãos recorrido e paradigma tratam da mesma situação fática, mas dissentiram no resultado, o que demonstra, insofismavelmente, a divergência jurisprudencial. Tanto é que a recorrida não contesta a admissibilidade, nesta parte.

Assim, considerando a tempestividade, o pré-questionamento da matéria e o dissenso jurisprudencial, entendo atendido os requisitos de admissibilidade do recurso, razão que me faz dele conhecer.

Do regime de PIS aplicável às empresas de construção civil e sua natureza comercial

Na decisão recorrida, o voto condutor, de lavra da i. Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, reconheceu e reiterou o entendimento que fora exarado na Resolução 202-01.102 proferida pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 28/02/2007, a qual esclareceu a sistemática de apuração do PIS à qual se submeteria o contribuinte, PIS-Repique, por verificar que a empresa atuaria como prestadora de serviços no ramo da construção civil (empreiteira), aplicando o disposto no item VI, alíneas “a” e “b”, da Resolução 482/78 do BACEN, *in verbis*:

VI - A empresa que executar, por administração, empreitada, subempreitada, ou por conta própria, obras hidráulicas, de construção civil, de demolição, conservação e reparação de edifícios, estradas, pontes e congêneres e outras semelhantes, ou que realizar a incorporação imobiliária disciplinada na Lei nº 4.591, de 16.12.64, contribuirá para a execução do Programa de Integração Social – PIS com duas parcelas:

a) a primeira será calculada na proporção de 5% (cinco por cento) sobre o valor do Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse, e deduzida do mesmo Imposto de Renda, observados os §§ 1º, alínea 'a', 2º, 3º, 4º e 5º do art. 4º do Regulamento anexo Resolução nº 174, de 25.02.71, com as modificações introduzidas pela Resolução nº 409, de 23.12.76;

b) a segunda, de valor igual ao que for apurado na forma da alínea anterior, com recursos próprios.

Já a recorrente alega o equívoco cometido no acórdão recorrido quando determina a apuração do indébito tributário invocado pela recorrida com base na sistemática do PIS-Repique, entendendo ser aplicável a sistemática do PIS-Faturamento, mesmo sendo empresa incorporadora e construtora do ramo da construção civil, por também exercer atividade comercial.

Em seu entendimento, a apuração pela sistemática do PIS-Repique apenas seria permitida às **pessoas jurídicas que não realizam vendas de mercadorias**. Como regra geral, a apuração do PIS pelo faturamento seria aplicável com fundamento na mesma Resolução Bacen 482/78:

I — A contribuição com recursos próprios a que se refere a alínea "b" do artigo 30 da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, acrescida do adicional previsto no artigo 1º, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, perfazendo o percentual de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento), será calculada sobre a receita bruta, assim definida no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26.12.77, compreendendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o dos serviços prestados.

[...]

IV - A empresa cuja atividade preponderante for a de prestação de serviços contribuirá para a execução do Programa de Integração Social - PIS com duas parcelas:

a) a primeira será calculada na proporção de 5% (cinco por cento) sobre o valor do Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse, e deduzida do mesmo Imposto de Renda, observados os §§ 1º 2, alínea "a", 2º, 3º, 4º e 5º do art. 42 do Regulamento anexo a Resolução nº 174, de 25.02.71, com as modificações introduzidas pela Resolução nº 409, de 23.12.76;

b) a segunda, de valor igual ao que for apurado na forma da alínea anterior, com recursos próprios.

V — A atividade de prestação de serviços será considerada preponderante, para os fins previstos nesta Resolução, se a receita correspondente for superior a 90% (noventa por cento) da receita apurada de conformidade com os itens I e II.

De fato, conforme se observa do Item II do Contrato Social da empresa recorrida (fls.506), em vigor durante o período do indébito alegado, constata-se a previsão de atividade comercial entre seus objetivos sociais:

“O Objetivo de sociedade será de Projetos e Construções de Casas e Edifícios residenciais para revenda como compra de materiais para a construção, ou por conta de terceiros na condição de Empreiteira.”

Destaque-se que o julgador *a quo* não considerou, em sua decisão, tal objeto societário, visto que expressamente não identificou o contrato em vigor à época, mas apenas aquele datado de 1997, no qual não constava a atividade de revenda de imóveis. Transcrevo trecho do voto condutor do acórdão recorrido (fls.1276), que remete ao voto da Resolução 202-01.102:

“Embora não conste dos autos o contrato social vigente no período entre 08/88 e 04/96, há contrato social datado de 1997, a título de consolidação, onde consta que ‘O

Objeto Social da Sociedade é a **construção civil**, Edificações de prédios residenciais, comerciais e industriais, prestação de serviços por empreitada e engenharia'."

A distribuição do faturamento da empresa autuada no período correspondente aos créditos alegados, estava configurada da seguinte forma, de acordo com as informações constantes de sua DIPJ, considerando as atividades de serviço e venda de unidades imobiliárias:

A.C.	REC.SERVIÇOS	% total	REC. UN.IMOB. VENDIDA	% total	TOTAL	fls. Proc.
1988	155.141.041	97%	4.217.136	3%	159.358.177,00	803
1989	1.689.374	81%	385.411	19%	2.074.785,00	818
1990	58.675.968	76%	18.651.243	24%	77.327.211,00	830
1991	129.278.532	41%	183.871.760	59%	313.150.292,00	842
1992	10.179.154.468	88%	1.329.383.494	12%	11.508.537.962,00	855
1993	186.021.852	87%	28.079.371	13%	214.101.223,00	876
1994	826.275	85%	147.136	15%	973.411,00	899
1995	566.903	52%	513.958	48%	1.080.861,00	909
1996	2.897.556	70%	1.270.575	30%	4.168.131,00	926

Portanto, constata-se que a atividade de prestação de serviço somente poderia ser considerada preponderante para o ano-calendário de 1988, conforme determinava o item V da Resolução Bacen 482/78. Para os demais anos, a receita de prestação de serviços foi inferior a 90% (noventa por cento) da receita apurada.

O STJ tem entendimento consolidado no sentido de que as empresas construtoras e incorporadoras da construção civil recolhem o PIS com base no faturamento ou na receita bruta resultante da comercialização dos imóveis, que, para esse fim, recebem o tratamento próprio de mercadoria.

RECURSO ESPECIAL Nº 707.323 - MG

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VÍCIOS INEXISTENTES. PIS. DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS "5+5". INCORPORADORAS E CONSTRUTORAS. EMPRESAS DO RAMO DA CONSTRUÇÃO CIVIL. RECOLHIMENTO SOBRE O FATURAMENTO. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DA MESMA NATUREZA (LEI 8.383/91). CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. CABIMENTO.

[...]

4. As empresas incorporadoras e construtoras (do ramo da construção civil) recolhem o PIS com base no faturamento ou na receita bruta resultante da comercialização dos imóveis.

RECURSO ESPECIAL Nº 547.847-PE

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. EMPRESA CONSTRUTORA E INCORPORADORA, COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA. ART. 2º DA LEI N. 70/91

[...]

É firme a orientação do STJ de que o PIS incide sobre o faturamento ou sobre a receita bruta de empresas que comercializam imóveis.

RECURSO ESPECIAL Nº 256922-BA

RELATOR MINISTRO JOÃO OTÁVIO NORONHA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. DISSENSO PRETORIANO. TESES JURÍDICAS DISTINTAS. NÃO-DEMONSTRAÇÃO. PIS. VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

[...]

2. É firme a orientação deste Tribunal de que a contribuição para os PIS incide sobre a comercialização de imóveis conforme disposto no art. 3º, § 2º, da LC n. 7/70, ainda que eles não estejam inseridos no conceito de mercadoria.

.....

Esse entendimento fundamenta-se na constatação de que o imóvel é um bem suscetível de transação comercial, similar ao conceito de mercadorias, pelo qual empresas construtoras de imóveis efetuam negócios jurídicos com tais bens, de modo habitual, constituindo de mercadorias que são oferecidas aos clientes compradores.

No caso concreto é de se verificar que a recorrente é sociedade empresária construtora e incorporadora de imóveis, prestando outros serviços relativos à área de construção civil e afins, e que sua receita de prestação de serviços não foi superior a 90% do total, não sendo considerada como preponderante.

Também nesse sentido, a interpretação conjunta dos arts. 1º, 2º, 3º, a e § 2º, da Lei Complementar 07/70, fixam as condições para inclusão de pessoa jurídica na sistemática do PIS-Repique de forma residual, referindo-se a *outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias*. (destacou-se), veja-se:

Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

Art. 2º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu

recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

(...)

§ 2.º - As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação de, recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior.

Dessa maneira, demonstradas as razões que impõem a apuração do indébito tributário pela sistemática do PIS-Faturamento, já que a contribuinte não atendia, à época, os requisitos para enquadramento na sistemática do PIS-Repique, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional neste ponto.

Da multa de ofício

Quanto ao afastamento da multa de ofício lançada afastada pelo julgador *a quo*, por entender que o §2º do art. 52 do Decreto-Lei nº 2.124/84 exoneraria sua imposição sobre débitos regularmente declarados em DCTF, entendo que, por outros fundamentos, que passo a expor, deve ser mantida a decisão recorrida.

No caso em questão, a autuação teve por base diferenças do PIS, decorrentes de compensação glosada pela fiscalização a partir de informações prestadas pela recorrida em sede de DCTF, de onde se depreende não se aplicar à presente hipótese a disposição do § 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84, incidente apenas nos casos em que desnecessário o lançamento de ofício.

A multa de ofício lançada teve por fundamento o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, já que decorrente de declaração inexata prestada pela contribuinte em DCTF, de onde se apurou falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido, verificado a partir de glosa de compensação. Com efeito, dispõe o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (redação vigente à época dos fatos):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 04.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;" (destacou-se).

Ocorre que, com a edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, o lançamento que tivesse como pressuposto a apuração de diferenças em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, limitar-se-ia à imposição de multa de ofício isolada e, ainda assim, quando constatada compensação indevida em razão da configuração de alguma das três hipóteses enumeradas no dispositivo. Confira-se a nova 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 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.

A partir do dispositivo novel não mais havia espaço para a imposição da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Foi instituída penalidade específica para tais hipóteses em que o contribuinte promove compensação indevida, que só poderia ser aplicada se configurada uma das seguintes circunstâncias: a) o crédito ou débito não ser passível de compensação, por expressa disposição legal; b) pleitear-se a compensação a partir de créditos de natureza não-tributária; e c) ficar caracterizada uma das qualificadoras previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

O direito creditório que respalda a compensação debatida no presente processo, esclareça-se, decorre de crédito presumido do IPI, para o qual não há qualquer vedação.

Por outro lado, não foi formulada acusação da prática de conduta que pudesse se subsumir aos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Assim, imagino, mesmo se confirmadas as acusações da recorrente e, consequentemente, configurada a irregularidade da compensação, não há espaço para a manutenção da multa de ofício, por força da aplicação do instituto da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, "a", do CTN.

Acrescente-se, finalmente, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Coordenação-Geral de Tributação expediu a Solução de Consulta Interna nº 3/2004, cujo seguinte trecho da ementa é por demais esclarecedor:

No julgamento 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.

Processo nº 11070.001954/2002-01
Acórdão n.º **9303-003.518**

CSRF-T3
Fl. 1.480

Desta feita, à multa deve ser excluída.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional, para restabelecer o lançamento de ofício, mas sem a multa lançada.

Henrique Pinheiro Torres - Relator