



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11843.000113/2010-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.187 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2021
Recorrente COMPANHIA DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTADO DO TOCANTINS
S/A CELTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

DECISÃO DE PISO. OMISSÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Na espécie, a decisão de piso, embora concisa, não deixou de apreciar as alegações lançadas pela impugnante e, desta forma, não incorreu em hipótese de nulidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

PER/DCOMP. MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE NORMA QUE DEIXOU DE TRATAR O CRÉDITO INDEVIDO COMO INFRAÇÃO.

Na época da transmissão dos PER/DCOMP e da autuação, o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 12.249/2010, previa que o crédito indevido configurava infração passível de imposição de multa de 50%.

Com a alteração da redação promovida pelo legislador por meio da Lei nº 13.137/2015, houve um deslocamento da hipótese de aplicação da multa para a norma jurídica atinente à extinção do débito por meio da compensação.

Desta forma, aplica-se retroativamente a norma que deixou de considerar o crédito indevido como infração em consonância com a disposição do artigo 106, II, "a", do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por aplicação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 13.988/2020, considerando o empate na votação, dar provimento ao recurso para afastar a exigência. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 03-047.650 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DRJ/BSB, cuja ementa restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

Autoridade Administrativa – Competência Atividade Administrativa de Lançamento – Obrigatória e Vinculada

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, sendo que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decisão de Órgão Coletivo de Jurisdição Administrativa – Eficácia Normativa

A decisão de órgão coletivo de jurisdição administrativa, só tem eficácia normativa quando a lei assim atribuir.

Fundamento de Inconstitucionalidade – Processo Administrativo Fiscal – Vedação Entendimento da SRF Expresso em Atos Normativos

É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. O julgador deve observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O processo versa sobre multa isolada imposta pela autoridade fiscal em razão da homologação parcial das compensações declaradas na Declaração de Compensação 35694.08007.170810.1.3.02-5625.

Para que se compreenda a autuação, é preciso relatar a sequência de PER/DCOMP apresentada pela contribuinte, bem como o tratamento dado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

A contribuinte apresentou em 22/07/2010 o Pedido de Restituição nº 22757.30989.220710.1.7.02-7258. Neste PER, formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ relativo ao ano-calendário 2009 no montante original de R\$ 2.506.872,29. O crédito em questão foi parcialmente utilizado na correspondente Declaração de Compensação – DCOMP para compensar com débitos de responsabilidade da contribuinte. O saldo de crédito original foi de R\$ 435.942,39.

Na sequência, a contribuinte utilizou o saldo remanescente de crédito nas DCOMP 22757.30989.220710.1.7.02-7258, 35183.04279.230710.1.3.02-876 e 35694.08007.170810.1.3.02-5625.

Os PER/DCOMP mencionados são objeto do processo nº 11843.000112/2010-45. Naquele processo, a RFB, por meio do Despacho Decisório nº 411/2010 - DRF/PAL/TO, reconheceu apenas parcialmente o crédito de saldo negativo de IRPJ pleiteado. Em apertada síntese, a razão do reconhecimento parcial do crédito deveu-se à falta de comprovação de parte do IRRF e ao excesso de dedução relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. A glosa efetuada pela autoridade fiscal no crédito da contribuinte foi de R\$ 163.973,74 (em valor original).

Em decorrência do reconhecimento parcial do crédito, houve a homologação de parte das compensações declaradas conforme tabela elaborada pela fiscalização:

Per/Dcomp	Código de Receita	Período de Apuração	Vencido.	Valor do Principal (R\$)	Folhas
35694.08007.170810.1.3.02-5625	5856-01	01/07/2010	25/08/2010	379.163,25	28

Em decorrência da glosa de parte do crédito e da homologação parcial das compensações declaradas, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de multa isolada conforme previsão do artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996 (redação em vigor no momento da transmissão dos PER/DCOMP):

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 16. *omissis*

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) " (grifou-se)

A contribuinte insurgiu-se contra a imposição da multa isolada e apresentou impugnação ao auto de infração. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de primeira instância na qual esta resume as alegações lançadas pela impugnante:

Irresignada com o lançamento efetuado pela instância "a quo", a interessada oferece impugnação, alegando, em síntese, que:

A imposição da penalidade afronta os princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório, ampla defesa, proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco;

É entendimento consolidado da jurisprudência mais autorizada que a aplicação concomitante de multas sobre uma mesma suposta infração e, conseqüentemente, mesma base de cálculo, é ilegal (no caso, multa de mora e multa de ofício (isolada);

A dedução de despesas de PAT efetuada pela Impugnante, em face do disposto na Lei 6.321/76, está regular, visto que os Decretos são ilegais, por extrapolarem o previsto na lei;

Diante do exposto, requer seja julgado o auto de infração improcedente ou, alternativamente, julgado parcialmente improcedente, cancelando-se a multa no que se refere à ilegal glosa da dedução das despesas com o PAT.

Conforme registrado no início deste relatório, a impugnação do julgada improcedente.

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário alegando o que segue:

- **Preliminar de nulidade da r. decisão recorrida por omissão:** pugnou pela nulidade da decisão de primeira instância em razão de omissão em relação aos seguintes pontos de defesa: (i) impossibilidade de aplicação de duas multas para o mesmo fato; (ii) aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade em relação à multa prevista no art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430/1996; e (iii) regularidade da compensação efetuada.

- **Do desrespeito aos princípios constitucionais de devido processo legal, contraditório, ampla defesa, proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco:** insurgiu-se contra a aplicação da multa prevista no artigo 74, § 17, da Lei nº 9.430/1996 em razão da violação de diversos princípios constitucionais. Cito trecho que resume a questão:

35. Assim, resta evidente a impossibilidade de se exigir a multa de controle administrativo objeto do AIHM ora impugnado na medida em que se configura, extremamente despropositada, desnecessária e desarrazoada, além de que, com a sua imposição automática e uma vez que reconhecida pela própria fiscalização a inexistência de ação ou omissão dolosa da Recorrente que tenha efetivamente provocado dano ao erário público, acaba por não guardar relação proporcional à infração supostamente cometida, exorbitando a capacidade econômica da Recorrente e o seu direito subjetivo ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

- **Da impossibilidade de se cominar duplamente penalidades sobre a mesma suposta infração:** neste tópico insurgiu-se contra a aplicação cumulativa da multa de ofício isolada objeto do presente processo e da multa de mora exigida sobre os débitos não compensados.

- Da regular dedução de despesas de PAT efetuada pela Recorrente em face do disposto na Lei nº 6.321/76: neste ponto, a contribuinte alegou que a dedução relativa ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT estava correta conforme a previsão legal.

Ao final, a contribuinte pediu a reforma da decisão de piso.

Em 14/10/2021, a contribuinte peticionou no processo noticiando a alteração da legislação que foi tomada como base pela autoridade fiscal para a aplicação da multa. Segundo sua alegação, a multa aplicada sobre o crédito objeto de PER foi revogada e, em seu lugar, foi instituída a multa sobre o débito cuja compensação não tenha sido homologada. Nesta esteira, pugnou pela aplicação retroativa da norma legal consoante disposição do artigo 106 do Código Tributário Nacional. Reproduzo excerto da peça:

3. A Recorrente está sendo punida com multa isolada de 50% com base no art. 74, §17, da Lei 9.430/96, por requerer administrativamente o cumprimento de um direito ou expectativa de direito de ser ressarcida de um crédito tributário recolhido indevidamente, fato lícito de acordo com nosso ordenamento jurídico.

4. Inicialmente, vale ressaltar que o presente Auto de Infração (“AIIM”) foi lavrado em 22.12.2010, e, atualmente, os dispositivos que ensejaram a aplicação da multa não mais refletem o entendimento da época de sua lavratura.

5. Isso porque, nos últimos anos, o dispositivo que fundamentou a presente autuação sofreu alterações relevantes, não só com relação à base da multa impositiva, mas, também, com relação à própria definição da conduta tomada como ilícita para ensejar a aplicação da penalidade.

[...]

12. É possível aferir, portanto, que as hipóteses de conduta a serem penalizadas tratadas **(i)** na redação do §17 trazida pela Lei n. 12.249/2010 e **(ii)** na redação do §17 da MP 656 e Lei n. 13.097/2015 **são claramente distintas**. Enquanto na primeira situação voltava-se a acobiar o contribuinte diante do pleito de restituição do crédito considerado inexistente pelo Fisco, a segunda visa punir aquele que intenta a extinção de débitos via compensação sem o devido amparo do crédito correspondente para abarcar tal quitação. Nesse sentido, houve clara revogação da multa aplicada anteriormente pela prevista na Lei n. 13.097/2015, pois a própria base de cálculo foi alterada. (grifos do original)

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme visto, trata-se de multa isolada lançada de ofício pela autoridade fiscal em razão do parcial reconhecimento do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009 pleiteado por meio de PER e da homologação parcial das compensações declaradas em DCOMP.

Preliminar de nulidade da decisão de piso.

A contribuinte pugnou em sede de recurso voluntário pela nulidade da decisão de primeira instância em razão de ter deixado de apreciar parte das alegações lançadas na impugnação. Cito suas palavras:

12. A r. decisão recorrida há de ser declarada nula por omissão quanto à análise dos argumentos expostos pela Recorrente em sua impugnação, relativos (i) à impossibilidade de aplicação de duas multas para o mesmo fato; (ii) à aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade em relação à multa prevista no art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430/96, (iii) à regularidade da compensação efetuada.

Penso não ter razão a contribuinte, embora seja necessário reconhecer que a fundamentação da decisão de piso é bastante sucinta.

Em relação à questão da aplicação dos princípios constitucionais, a autoridade julgadora apontou a impossibilidade de deixar de aplicar a norma cogente que, em seu entendimento, determinava a imposição de multa no patamar de 50%. Neste diapasão, argumentou que (i) não poderia afastar a aplicação da norma legal em razão de alegações de inconstitucionalidade e (ii) estava adstrita à interpretação adotada pela RFB em seus atos normativos.

De fato, observando-se a norma legal de imposição da multa anteriormente transcrita, vê-se que o legislador não deixou margem para a graduação da multa. Uma vez ocorrido o fato jurídico previsto em sua hipótese, a imposição da multa é vinculada.

Assim, quanto a este ponto, penso que a DRJ/BSB fundamentou adequadamente sua decisão.

No que diz respeito à questão da concomitância entre as multas de ofício (isolada) e de mora, a DRJ/BSB argumentou que a jurisprudência mencionada pela impugnante não a vinculava. Também vale aqui a vinculação da DRJ/BSB à interpretação esposada pela RFB por meio de seus atos normativos.

Assim, penso que a decisão de piso não padece de vício que leve à declaração de sua nulidade, restando à contribuinte o manejo do recurso voluntário em razão da irresignação com o teor da decisão de primeira instância.

Neste ponto, portanto, voto por afastar a alegação de nulidade da decisão de piso.

Mérito.

Quanto ao mérito, peço licença para adotar como razão de decidir suficiente para o deslinde da matéria controvertida a alegação de aplicação retroativa da revogação do

dispositivo legal que previa a multa isolada sobre o **crédito** utilizado em Declaração de Compensação – DCOMP não homologada.

Vale dizer que essa alegação foi veiculada pela contribuinte somente em sede de petição juntada aos autos após a interposição do recurso voluntário. Contudo, não poderia ser diferente, pois a alteração da norma legal ocorreu somente após a data do protocolo da peça recursal. Trata-se, portanto, de questão que surgiu em momento posterior e deve ser conhecida.

Vale reproduzir parte da petição que resume a matéria:

3. A Recorrente está sendo punida com multa isolada de 50% com base no art. 74, §17, da Lei 9.430/96, por requerer administrativamente o cumprimento de um direito ou expectativa de direito de ser ressarcida de um crédito tributário recolhido indevidamente, fato lícito de acordo com nosso ordenamento jurídico.

4. Inicialmente, vale ressaltar que o presente Auto de Infração (“AIIM”) foi lavrado em 22.12.2010, e, atualmente, os dispositivos que ensejaram a aplicação da multa não mais refletem o entendimento da época de sua lavratura.

5. Isso porque, nos últimos anos, o dispositivo que fundamentou a presente autuação sofreu alterações relevantes, não só com relação à base da multa impositiva, mas, também, com relação à própria definição da conduta tomada como ilícita para ensejar a aplicação da penalidade.

6. Destaque-se que, à época da lavratura do AIIM, o dispositivo tinha sua eficácia e vigência com as alterações incluídas pela Lei n. 12.249/2010, que alterou o §17 ao art. 74, da Lei n. 9.430/96, com a seguinte redação:

“§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

(...)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no §15, também, **sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada**, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.” (g.n.)

7. Como se vê, **a base de cálculo da multa era definida pelo crédito pleiteado pelo contribuinte através do PER/DCOMP transmitido**. Em outras palavras, a leitura conjugada dos §§15 e 17, permite concluir que o crédito utilizado como base de cálculo da multa se referia ao valor integral (ou parcial) do crédito pleiteado e considerado inexistente.

8. A redação dada pela Lei n. 12.249/2010 ao §17 demonstrou o nítido caráter sancionatório decorrente do pedido de restituição em si de eventual saldo não cancelado pela D. Fiscalização, sendo certo que a não homologação da compensação figurava apenas como elemento temporal para desencadeamento da formalização da multa em tela.

9. Foi somente em 08.10.2014, quando publicada a Medida Provisória n. 656/2014, que se alterou a redação do §17, do art. 74 da Lei n. 9.430/96 para modificar a base de cálculo da multa, assim como também a própria conduta penalizada. Veja-se:

“§17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) **sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada**, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.” (g.n.)

10. A própria Exposição de Motivos da MP 656 esclarece que a alteração da redação do §17, do art. 74, em verdade, não apenas implica no *quantum* decorrente da apuração da multa (através da alteração da base de cálculo de “crédito” para “débito”), mas da própria conduta a ser penalizada. Confira-se:

“11. A presente proposta de Medida Provisória também visa revogar a aplicação da multa isolada (§§15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996) incidente sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. A jurisprudência judicial é quase unânime em afastar essa multa sob o argumento de que sua aplicação fere o direito constitucional de petição.

12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para substituir o termo 'crédito' por 'débito', que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.

14. Assim, é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo

11. A MP 656/2014 foi convertida na Lei n. 13.097/2015, mantendo a mesma redação:

“§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”.

12. É possível aferir, portanto, que as hipóteses de conduta a serem penalizadas tratadas **(i)** na redação do §17 trazida pela Lei n. 12.249/2010 e **(ii)** na redação do §17 da MP 656 e Lei n. 13.097/2015 **são claramente distintas**. Enquanto na primeira situação voltava-se a acoimar o contribuinte diante do pleito de restituição do crédito considerado inexistente pelo Fisco, a segunda visa punir aquele que intenta a extinção de débitos via compensação sem o devido amparo do crédito correspondente para abarcar tal quitação. Nesse sentido, houve clara revogação da multa aplicada anteriormente pela prevista na Lei n. 13.097/2015, pois a própria base de cálculo foi alterada. (grifos do original)

Ao apreciar as matérias concernentes aos direitos creditórios veiculados por meio de PER/DCOMP, tenho sempre insistido em basear as decisões na análise das normas jurídicas individuais e concretas relativas ao crédito e ao débito.

De fato, são duas normas jurídicas com efeitos próprios e que geram relações jurídicas distintas.

A norma jurídica de crédito tem como hipótese (grosso modo) a ocorrência de um pagamento indevido ou a maior do tributo. Uma vez ocorrido no mundo fenomênico o pagamento indevido ou a maior, o contribuinte pode formular um pedido de repetição do indébito por meio de um Pedido de Restituição ou Ressarcimento – PER. A consequência jurídica da norma individual e concreta é o surgimento de uma relação obrigacional em que a União é devedora do montante pago indevidamente pelo contribuinte.

Na sequência, pode surgir uma outra norma jurídica, desta feita, veiculada pela Declaração de Compensação – DCOMP. Neste caso, a hipótese é a utilização pelo contribuinte do crédito disponível para compensá-lo com débito de sua responsabilidade. A consequência jurídica dessa compensação é a extinção do crédito tributário (do débito do contribuinte) sob condição resolutória.

Não há que se confundir, portanto, as relações obrigacionais decorrentes do crédito (PER) e da compensação (DCOMP).

Feita essa breve digressão, passo à análise da norma de imposição da multa ora sob debate.

Primeiro a redação do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 dada pela Lei nº 12.249/2010, que estava em vigor no momento da transmissão dos PER/DCOMP e, também, do lançamento de ofício:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

[...] - grifei

É cristalino que, naquele momento, o legislador elegeu como hipótese para a imposição da multa o surgimento de um crédito indevido. Ou seja, o legislador voltou-se para a primeira norma jurídica, aquela que tem como consequente a constituição de um crédito em favor do contribuinte perante a União. Vale observar que a interpretação sistemática dos dois parágrafos aponta que o crédito indevido poderia ser apurado no exame direto do Pedido de Restituição/Ressarcimento – PER (§ 15) ou no exame da Declaração de Compensação – DCOMP (§ 17).

À luz da norma legal em vigor naquele momento, é oportuno dizer que a autoridade fiscal da RFB atuou de forma correta. A multa aplicada estava exatamente de acordo com a norma legal.

Contudo, sobreveio a substancial alteração da legislação de regência. A Lei nº 13.097/2015 (originalmente a Medida Provisória nº 656/2014) passou a prever a seguinte redação para o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 15. Revogado.

§ 16. Revogado.

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

[...] - grifei

A meu juízo, o legislador, ao promover essa mudança no texto normativo, deslocou a hipótese da multa da relação jurídica de crédito do contribuinte perante a União para a relação jurídica em que o contribuinte extingue débito de sua responsabilidade sob condição resolutória por meio da compensação (DCOMP).

Parece-me que tal mudança é harmônica com o sistema jurídico.

A meu sentir, o mero pedido de restituição/ressarcimento encontra-se no campo do direito de petição, pois não irá produzir efeitos no patrimônio do contribuinte enquanto não for efetivamente reconhecido pela Administração. Assim, o mero pedido equivocado de um crédito – não se trata aqui de condutas dolosas, fraudulentas – não deveria ser passível de penalidade.

Por outro lado, a compensação tem como efeito jurídico a extinção do débito do contribuinte sob condição resolutória. Desta forma, o efeito patrimonial é imediato. Assim, penso que a Declaração de Compensação não se encontra acobertada pela proteção do direito de petição perante a Administração Pública. Nesta esteira, parece-me mais adequada a imposição de multa em razão da extinção indevida de crédito tributário, mesmo que não se configure condutas dolosas.

A interpretação aqui esposada é reforçada pelos dizeres da exposição de motivos da MP nº 656 mencionada pela recorrente. Ademais, não há que se falar que o legislador mudou de crédito para débito sem querer mudar nada. Evidentemente, a mudança do texto normativo tem um sentido, incumbindo ao intérprete construir a norma jurídica em consonância com a nova redação.

Ora, se o legislador deixou de tratar o crédito indevido como hipótese de imposição de multa de ofício e considerando que este é exatamente o caso dos autos, tenho que deva ser aplicada para o deslinde da questão a disposição do artigo 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) **quando deixe de defini-lo como infração;**

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

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifei)

Forte nas razões expostas, voto, quanto ao mérito, por dar provimento ao recurso voluntário

Conclusão.

Voto por afastar a arguição de nulidade da decisão de piso e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira