ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13002.000012/2004-06

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

Processo nº	13002.000012/2004-06
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	**3401-004.429 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de março de 2018
Matéria	PIS/PASEP - COMPENSAÇÃO
Embargante	SCHNEIDER EMBALAGENS DE PAPEL LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2003

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03. ALTERAÇÃO SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Alterada a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, pela Lei nº 11.488/2007, que limitou a aplicação da multa isolada do art. 90 da MP 2.158-35 aos casos de não-homologação da compensação, quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, deve ser aplicada a retroatividade benigna do art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional, para afastar a penalidade imposta àquele que apenas tenha utilizado crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, nas hipóteses de compensação não homologada.

Embargos acolhidos em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, dos embargos de declaração e, nessa medida, dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa do art. 18, caput, da Lei nº 10.833/03.

Rosaldo Trevisan – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Renato Vieira de Ávila (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Ausente justificadamente a Cons. Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Trata-se de embargo de declaração oposto em face do Acórdão nº 3401-002.519, de 25/03/2014, que negou provimento ao recurso voluntário quanto à não homologação das compensações aviadas.

O contribuinte, ora embargante, indicou omissão no julgado, referente à multa isolada por compensação indevida, cujo recurso fora protocolado no PA 11065.000291/2006-00 e decidido conjuntamente com o presente processo, tendo em vista a apensação de ambos.

O lançamento se refere à multa prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03, na redação então vigente, decorrente da compensação não homologada, pela utilização de crédito reconhecido em decisão judicial, porém, ainda não transitada em julgado.

Em impugnação o contribuinte protestou pela nulidade do lançamento, por ser a multa derivada dos pedidos de compensação não homologados, que por sua vez são objeto de discussão administrativa, o que, por via reflexa, suspende a exigibilidade do crédito tributário respectivo; que a possibilidade de compensação com débitos vencidos foi reconhecido no título judicial; que a sentença concessiva da segurança é dotada de auto-executoriedade; que, sendo a compensação regida pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, não havia necessidade de se aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial para sua promoção, uma vez que o art. 170-A do CTN não é aplicável a essas hipóteses; que a falta de certeza e liquidez do direito de crédito não é razão suficiente para não homologação das compensações, ao passo que é dever da autoridade fazendária a sua aferição; e, que a multa isolada e a taxa selic são inexigíveis à situação.

A DRJ Porto Alegre/RS manteve o lançamento em decisão assim ementada:

> *"MULTA ISOLADA —Não homologadas as compensações pretendidas por expressa vedação (ação judicial com sentença não transitada em julgado), aplica-se a multa de oficio conforme previsto no artigo 18 da Lei n° 10.833, de 2003."*

O recurso voluntário, com alguma variação, reprisou a fundamentação pela procedência da compensação, concluindo que, hígido o procedimento compensatório, descabida seria a imposição da multa isolada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

Os aclaratórios foram devidamente submetidos ao exame prévio de admissibilidade, como alude o art. 65 do RICARF/15 (Portaria MF 343/15), preenchendo os respectivos pressupostos, também aferidos nessa oportunidade, de modo que devem ser conhecidos em parte, consoante exposição no aludido despacho (efls. 266/268).

Como razão para não conhecimento integral da peça manobrada, adoto o entendimento manifestado no juízo monocrático de prelibação, onde fica gizada a pretensão de conferir ao recurso um efeito infringente que não lhe é próprio:

> *"Em outro giro, em relação à segunda matéria - enfrentamento da fundamentação autônoma e destacada relativa à inaplicabilidade da disposição do artigo 170-A do CTN, por se cuidar de compensação fundamentada nas disposições do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, e não no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, entendo que não assiste razão à embargante.*
>
> *O Relator argumentou claramente que a pretensa compensação estava vedada por expressa disposição legal, prevista no art. 170-A do CTN, restando impossibilitado o pedido do embargante pelo fato de a própria lei vedar a compensação antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.*
>
> ***Destarte, não cabem embargos de declaração para expressar discordância com os critérios valorativos utilizados pelo Relator para fundamentar a decisão. Há mero inconformismo com o resultado proferido no julgado, uma vez que o voto-condutor apenas não adotou a tese defendida pela Recorrente, pelos fundamentos constantes do próprio voto.***
>
> ***Descabe rediscutir a matéria, em sede de embargos declaratórios, a pretexto de que os fundamentos do julgado contêm omissão, contradição ou obscuridade."*** (destacado)

Concernente ao *meritum causae*, na parte conhecida, embora não seja possível o reexame da regularidade da compensação, originária da penalidade imposta, porquanto já submetido a decisão exarada no Acórdão nº 3401-002.519, ora argüido, e não acolhido o recurso nessa parte, entendo que deva ser revista a decisão de piso, como passo a expor.

Segundo o art. 144, *caput*, do Código Tributário Nacional, *"o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."*, prestigiando o princípio *tempus regit actum*. Todavia, essa norma comporta exceção, taxativamente prevista no art. 106, II, "a" do mesmo diploma, ao dispor que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deixe de defini-lo como infração.

Pois bem, no caso vertente, a autoridade fiscal exigiu a multa pela compensação indevida lastreada no art. 18, *caput*, da Lei nº 10.833/03 (efl. 11), que, à época dos fatos imponíveis, estabelecia o seguinte:

> *"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."*

Note-se que os pedidos de compensação foram protocolados entre 23/09/2003 e 15/01/2004 (efl. 8), sendo o despacho decisório de indeferimento da compensação lavrado em 11/02/2004 (efls. 13/15), enquanto que a figura da "compensação não declarada" e os efeitos a ela inerentes foram introduzidos no sistema pela Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004 (DOU de 30/12/2004), de modo que é inconteste tratar-se, na espécie, de compensação não homologada.

Entretanto, a redação do dispositivo foi alvo de várias alterações, inclusive por ocasião da autuação, formalizada em 31/01/2006 (efl. 50), como segue:

> ~~*"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)"*

Como se extrai da redação hodiernamente vigente, dada pela Lei nº 11.488/2007, o lançamento de ofício mencionado no art. 90 da MP 2.158-35 aplica-se tão somente para exigência da multa isolada quando a não homologação da compensação originar-se de falsidade comprovada da declaração apresentada, ou, ainda, nas hipóteses de

compensação **não** declarada, *ex vi* do art. art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/03, hipóteses que não albergam a situação ora tratada.

Por outro lado, a Lei nº 12.249/2010 reinstituiu a multa decorrente de compensação não homologada, o que torna necessário o exame dos efeitos da sucessão de leis no tempo.

Como visto, já a Lei nº 11.051/2004, ao modificar a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, circunscrevera a multa ali prevista à "*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*", extensível às hipóteses de **compensação <u>não declarada</u>** (§ 4º), o que, por força do art. 106, II, "a" do Código Tributário Nacional, excluiria a sua inflição ao caso vertente, onde **<u>não</u>** foi relatada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio (71 a 73 da Lei nº 4.502/64) e não se cuida de compensação não declarada, mas simplesmente indevida.

Portanto, com o advento da mencionada Lei nº 11.051/2004, a não homologação da compensação deixou de ser conduta punível com multa, quadro jurídico esse que só veio a se reestruturar com a publicação da Lei nº 12.249/2010, que, modificando o art. 74 da Lei nº 9.430/96, voltou a caracterizar a não homologação da compensação como infração administrativa sujeita a penalidade, o que acarretou um hiato jurídico entre mencionados diplomas.

A reintrodução da norma administrativa-penal, porém, não permite considerar a repristinação da redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, por vedação do art. 2º, § 3ºdo Decreto-Lei nº 4.657/42, e tampouco admite a sua retroatividade, em função do disposto no art. 5º, XL, da CF/88, de modo que, em uma interpretação sistemática, a multa do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 12.249/2010, somente é aplicável às declarações de compensação **<u>não homologadas</u>** transmitidas ou protocoladas a partir de então, o que não é o caso dos autos.

Desse modo, não havendo informação que o recorrente **à época** tenha obrado mediante falsidade para implementação da compensação, ou mesmo que se cuide de compensação não declarada, tem-se que houve descaracterização da conduta de promover o encontro de contas com crédito não passível de compensação, por vedação em lei, como infração administrativa sujeita a multa, razão porque deve ser aplicada a retroatividade benigna estatuída no art. 106, II, "a" do CTN.

Em face de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, dos embargos de declaração e, nessa medida, dar-lhes provimento para afastar a multa do art. 18, *caput*, da Lei nº 10.833/03.

Robson José Bayerl