



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

Processo nº 13227.720006/2007-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-01.214 – 3ª Turma Especial
Sessão de 03 de fevereiro de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO - MULTA ISOLADA
Recorrente MADELYRA MADEIRAS INDUSTRIA E COMERCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA DE OFÍCIO. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Belchior Melo de Sousa (relator) que negou provimento. Designado o Conselheiro Hécio Lafetá Reis para a redação do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis, Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Maurício Fedato.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 01-9.739, de 14 de novembro de 2007, da DRJ-Belém/PA, fls. 320 a 328, que decidiu pela procedência do lançamento.

O presente processo trata sobre auto de infração de multa isolada por compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo.

Em sua impugnação, fez as alegações abaixo, transcritas do relatório da DRJ/Belém:

a) Os créditos da empresa são legítimos e são provenientes de recolhimento indevido a título de Finsocial e do PIS;

b) Os créditos tributários do contribuinte servem perfeitamente para compensar créditos tributários vencidos e/ou vencidos perante à Receita Federal, e foram compensados com respaldo da legislação então vigente;

c) Ao ser cobrado — e mediante as mudanças de regramento utilizado então pela Receita Federal — o contribuinte declarou, por engano, créditos que nunca lhe pertenceram, mas a seu tempo esclareceu o engano (que o Fisco simplesmente não quer entender), e mostrou efetivamente seus créditos originados do recolhimento indevido do PIS e do FINSOCIAL, conforme documentos por ela ofertados e que não podem ser ignorados;

d) O contribuinte não pode ser considerado um sonegador, visto que agiu amparado por lei, demonstrando efetivamente que seus créditos são legítimos, e um simples erro de informação não se traduz em crime de sonegação, como quer fazer crer a autoridade fazendária;

e) Dada a inconstitucionalidade do FINSOCIAL, e por créditos dessa contribuição recolhidos a maior, o requerente tem direito à sua compensação;

f) Quanto ao PIS, tudo se iniciou com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, os quais haviam introduzido modificações na Lei Complementar nº 07/1970, fazendo com que as empresas tivessem direito à compensação de valores recolhidos.

g) Trouxe argumentos com base na semestralidade do PIS;

h) Aduziu decisões administrativas e judiciais;

i) A previsão legal para compensação encontra-se no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991;

j) O direito constitucional de compensar é decorrência natural da garantia do direito de crédito, combinada com o princípio constitucional da isonomia. Decorre, pois, que nenhuma norma inferior pode validamente negar esse direito, seja diretamente, seja por via oblíqua, tornando impraticável o seu exercício;

k) Aduziu princípios que devem ser seguidos no processo administrativo, como o da legalidade objetiva, da oficialidade, da imparcialidade, da verdade material, e da informalidade;

l) Não é admissível que um Parecer ou uma Instrução Normativa possam se antepor a uma Lei Complementar (CTN) e a preceitos constitucionais como o direito de petição e o direito de propriedade;

m) Não exige a lei que se trate de crédito líquido e certo, posto que, limitando o direito à compensação dos valores concernentes a tributo pago indevidamente, tem como suficiente o reconhecimento de que realmente era indevido o tributo;

n) A compensação a que alude o artigo 170 do CTN pressupõe a existência de crédito tributário (já consumado). Já a compensação a que alude o artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, diversamente, pressupõe tributo futuro, cujo lançamento ainda não foi feito, e cujo fato gerador pode até nem ter ainda ocorrido. A compensação autorizada pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/1991 diz respeito especialmente aos casos de lançamento por homologação, visto que, como aquele dispositivo

mentiona que "o contribuinte poderá efetuar a compensação" (deixando claro que a compensação deve ser praticada pelo contribuinte), a atribuição é do sujeito passivo, e não da autoridade administrativa.

A impugnação apresentada é cópia da manifestação de inconformidade atravessada no Processo nº 13227.000314/2006-01, contra a não-homologação da DCOMP nº 27380.07835.171204.1.3.57-7937.

Em decorrência disso, a DRJ/Belém analisou especificamente a multa cobrada no presente auto de infração, tendo os demais argumentos sido examinados no Acórdão DRJ/BEL nº 9.738, de 14.11.2007, cujos principais fundamentos serão reproduzidos na presente decisão.

A DRJ/BEL manifestou-se preliminarmente sobre o acórdão no processo administrativo de compensação convergindo com a decisão ali prolatada.

Desse processo extraiu os seguintes fatos:

a) a DCOMP nº 27380.07835.171204.1.3.57-7937 indicou como origem do crédito o Processo Judicial nº 1059/57, com data de trânsito em julgado de 09 e junho de 1999, sem no entanto apresentar qualquer documento comprobatório da titularidade do crédito. Intimada, a contribuinte argumentou que foi informada equivocadamente quanto à origem do crédito, e pediu que o crédito fosse substituído por créditos de Pis e do Finsocial, que não tem origem em processo judicial.

b) a decisão naquele processo administrativo de compensação considerou improficuos os julgados administrativos dos Conselhos de Contribuintes trazidos pelo sujeito passivo para sustentar seus argumentos, referindo que tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas

complementares do Direito Tributário. Do que, concluiu que não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios. Sustentou-o com base no inciso II do artigo 100 do CTN e no Parecer Normativo CST n.º 390/

c) de modo semelhante, a vinculação das decisões judiciais, a surtir efeito após decisão definitiva de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade. Tendo assentado que os argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de preceitos normativos infralegais não são oponíveis à instância julgadora administrativa, deles não conheceu.

Decorrente da decisão no processo de compensação a DRJ/Belém julgou procedente a multa isolada cobrada com base na redação original do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003:

Cientificada da decisão em 20 de abril de 2009, irressignada, a interessada apresentou o recurso voluntário de fls.172 a 190, em 20 de maio de 2009, em que alega que:

a) inicialmente, havia efetuado "autocompensação" de créditos que possuía referentes a recolhimentos indevidos do extinto FINSOCIAL e do PIS, totalmente legítimos;

b) num dado momento a Receita Federal, passou a exigir de que a empresa apresentasse um documento denominado "declaração de compensação". Para atendimento da exigência, solicitou confiou a execução do serviço a empresa de consultoria que havia anteriormente apurado seus créditos;

c) com o surgimento da obrigação de informar através do programa eletrônico "PerdComp", muito provavelmente quem preencheu fez confusão com alguma outra empresa, pois, ao invés de informar aquelas compensações acima relatadas, informou um número de processo judicial, do qual a Recorrente desconhece completamente;

d) em consequência disso, não foram apresentadas qualquer cópia de processo judicial como desejava o Fisco, haja vista que tal processo não existe e porque aquela informação deve-se a um erro de preenchimento por ocasião do envio da "PerdComp";

Ao fim pediu a desconsideração do erro cometido, salientando que tais créditos nunca lhe pertenceram, e requereu que somente fossem tomados por base as informações retificadoras.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

O fato jurídico subjacente à infração cometida de compensar indevidamente e que configura a hipótese de incidência da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, foi a contribuinte servir-se de crédito decorrente de decisão judicial cujo objeto não diz respeito a crédito de natureza tributária, conforme refere a decisão recorrida

O contribuinte indicou o Processo Judicial nº 1059/57 que ainda não havia transitado em julgado na data de apresentação da DCOMP, tampouco refere-se a crédito de natureza tributária Intimado pela fiscalização, o sujeito passivo tentou retificar a citada DCOMP, utilizando-se de simples petição, meio esse vedado pelo artigo 55, caput, da IN SRF nº 460/2004.

Reza o art. 18, da Lei nº 10.833, de 2003:

*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.[g.n.]*

Esta disposição legal teve sua redação sucessivamente alterada, sendo a primeira a que foi veiculada pela Lei nº 11.051, de 2004, que restringiu a hipótese de incidência apenas à ocorrência dos crimes previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Nestes casos a lei facultou a discricionariedade à Fazenda Pública Federal de aplicar a multa do art. 44 da Lei nº 9.430/96 qualificada ou não, conforme o caso. Confira-se:

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)

Durante a vigência desta norma a cominação de multa isolada sobre o fato jurídico abarcado pela hipótese de incidência “*de o crédito ser de natureza não tributária*”, uma vez excluído da nova hipótese de fato, passou a ser beneficiada pelo princípio da retroatividade benéfica, devendo-se nos casos pendentes exonerar-se a multa aplicada.

Em 2007, a Medida Provisória nº 351, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, procedeu a nova modificação agravando a hipótese de incidência, ampliando o seu leque, para abarcar toda e qualquer situação fática que configurasse falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, *litteris*:

"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.

[...].

*§ 2º. A multa isolada a que se refere o **caput** deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro,*

e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Ao tempo em que ampliou o espectro de casos em que o contribuinte sofreria a imposição fiscal a referida MP, em seu parágrafo segundo, duplicou a alíquota da multa de ofício aplicável, podendo-se interpretar nessa qualificação que a falsa declaração prestada pelo contribuinte esteja conspurcada de má-fé. O seu efeito, por evidente, é prospectivo.

Novamente modificada pela Medida Provisória nº 472, de 2009, a norma genérica incorporada pelo texto da Medida Provisória nº 351, traz duas hipóteses específicas - a legitimidade do crédito ou a sua suficiência - mantendo a genérica, de falsidade da declaração do contribuinte, coteje-se

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.

[...]

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual:

I - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou

II - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo

Consequentemente, foi também amenizada a qualificação da multa, estabelecendo a graduação de 75% para essas duas novas hipóteses, mantendo o agravamento para a hipótese de falsidade.

O fato que ensejou a aplicação da multa, sendo crédito de natureza não tributária decorrente de decisão judicial, deixou de ter previsão legal com a redação da Lei nº 11.051, de 2004, devendo-se aplicar no julgamento, ao tempo de sua vigência, o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”.

Com a modificação posterior, pela Lei nº 11.488, de 2007, o fato jurídico voltou a perfazer, no gênero, a abrangente hipótese de incidência conformada na expressão “quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo”, ensejando, a princípio, pela conformação do tipo ao antítipo, a manutenção do Lançamento. Porém, pelo fato de esta hipótese de incidência carrear para o contribuinte a pena de multa isolada de ofício duplicada, esse agravamento somente pode dar à imposição o efeito prospectivo.

Na última redação, a compensação indevida com *crédito de natureza não tributária* procedida pela contribuinte ajusta-se à previsão legal constante da expressão “quando não confirmada a legitimidade [...] do crédito informado. Isto porque tem-se que legitimidade pode bem ser definida como “a relação de pertinência desses atos ao sistema, ou seja, em estrita

observância do procedimento exigido¹. Uma das formas de o crédito não ser legítimo é ser de natureza não tributária. Logo, é um só e o mesmo o fato jurídico subjacente às expressões “*crédito de natureza não tributária*” e “*não confirmada a legitimidade do crédito*”, embora seja este mais amplo.

A lei nº 11.051, de 2004, mais benéfica, não surte efeito sobre o objeto destes autos, pois somente o faria se aplicada ao tempo de sua vigência. A Medida Provisória 472, convertida na Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, por sua vez não pode retroagir seus efeitos para alcançar fatos anteriores à sua vigência. Logo, recai sobre a questão o princípio *tempus regit actum*, mantendo-se a exigência da multa isolada sobre os fundamentos de Direito por meio dos quais o fato jurídico foi alcançado na autuação, o próprio art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em sua redação original.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 03 de fevereiro de 2010

Belchior Melo de Sousa

Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

Trata-se de lançamento de ofício de multa isolada por compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, com fundamento no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, cuja redação original, 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.

Ainda que lei posterior venha a estipular nova espécie de multa que, em tese, possa ser aplicada ao caso sob comento, sua disciplina não pode retroagir para alcançar fatos do passado, em razão do princípio da irretroatividade de lei penal.

Portanto, em face da alteração legislativa superveniente ao lançamento 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.

Diante do exposto, voto por PROVER o recurso voluntário, no sentido de cancelar a multa de ofício, 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).

Processo nº 13227.720006/2007-79
Acórdão n.º **3803-01.214**

S3-TE03
Fl. 368

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado



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

Processo nº: 13227.720006/2007-79

Interessada: MADELYRA MADEIRAS INDUSTRIA E COMERCIO

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 3803-01.214, de 03 de fevereiro de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 03 de fevereiro 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 ____/____/____