



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000520/2003-64
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.254 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente BRASKEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/08/2002

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO.

Com a edição da MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, não cabe mais a imposição de multa, desde que não se trate das hipóteses descritas em seu art. 18. Tal dispositivo art. 18 da Lei 10.833/03 seria aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN).

No caso vertente, o instituto da compensação não foi utilizado de forma fraudulenta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz

Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão nº 202-18.857, da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/08/2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO ORIUNDO DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de crédito oriundo de decisão judicial só pode ser efetuada após o trânsito em julgado da respectiva sentença, a teor do disposto no art. 170-A do CTN.

LANÇAMENTO. ART. 90 DA MP Nº 2.158-35/2001. VALORES DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE.

De acordo com o disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158/2001, 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.”

Irresignado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, trazendo, entre outros, que houve contradição, pois ao se concluir que a confissão de dívida consiste em um gravame ao sujeito passivo, quando sequer tem natureza jurídica de penalidade, acabou por autorizar a aplicação da multa de ofício com fundamento no art. 90 da MP 2.158/35/01, que já foi revogado pelo art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pela Lei 11.051/04.

Requeru a Embargante o conhecimento e o acolhimento dos presentes Embargos Declaratórios, a fim de que seja sanada:

- A omissão acerca da duplicidade da exigência relativa ao principal e juros de mora, caso persiga o presente lançamento, haja vista a

inadequação do auto de infração e que os débitos já estão sendo exigidos no processo administrativo n.º 13502.000737/2002-93, pelo não seria necessário o lançamento de ofício;

- Contradição acerca do princípio da retroatividade benigna, que deve ser utilizada quando a alteração implicar em benefício ao contribuinte, pois, no presente caso, após a edição da MP 135, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/2003, não há mais previsão de lançamento de ofício nos casos de compensação indevida.

Em ofício da RFB, foi manifestado pela autoridade fiscal *“não estando demonstrada a intenção do contribuinte em desistir de forma irretratável do contencioso, proponho a devolução dos autos à 3ª Seção da 3ª Câmara do CARF para prosseguimento do julgamento.”*

Em Memorando n.º 118/2012/SACAT/DRF-CCI/SRRF05/RFB/MF-BA à fl. 294:

“[...]”

No processo n.º 13502.000520/2003-64 (em papel), a documentação refere-se a desistência parcial do recurso interposto, sendo mantido o questionamento no que se refere a multa de ofício, a interessada anexa cópia do DARF referente ao pagamento integral do principal, multa de mora e juros dos débitos do PIS exigidos no auto de infração. [...]”

Insatisfeito, foi interposto Recurso Especial pelo sujeito passivo apenas em relação a exigência da multa de ofício de 75%, trazendo a aplicação da retroatividade benigna do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei 11.051/04.

Em Despacho às fls. 353 a 355, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo que não há que se falar em retroatividade benigna.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores. O que, concordo com o exame de admissibilidade constante em Despacho às fls. 353 a 355.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre a questão.

Em respeito ao art. 18 da MP nº 135/03, que foi convertida na Lei 10.833/03, houve previsão, *a priori*, que o lançamento de ofício decorrente de diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de compensação, seria cabível na hipótese em que **as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal;** o crédito for de natureza não-tributária e **às demais hipóteses em que ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio** – infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Tal como explicitou a exposição de motivos dessa MP:

*“15. O art. 18 **limita a aplicação do lançamento de ofício**, de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, à cobrança de multa isolada **sobre o débito indevidamente compensado nas hipóteses em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal;** o crédito for de natureza não-tributária e **às demais 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.**”*

Sendo assim, com o advento da MP 135/03, a não homologação da compensação decorrente de crédito ou débito não passível de compensação por expressa disposição legal, ou com crédito de natureza não tributária (compensação não declarada), estava sujeita à multa prevista no art. 18 da MP, independentemente de ser ou não decorrente de prática de fraude ou conluio do sujeito passivo.

Posteriormente, com o advento da Lei 11.488/07, que alterou o art. 18 da Lei 10.833/03 de conversão da MP 135/03, vê-se que tal dispositivo sofreu alteração em sua redação – passando a estabelecer:

“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.”

Foi suprimida, conforme exposto, da redação original as hipóteses em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal e o crédito for de natureza não-tributária – para a imputação da multa no lançamento de ofício.

Dessa forma, a hipótese de lançamento de ofício e de aplicação da respectiva multa para autuações decorrentes de compensações indevidas, passou a ter aplicação ainda mais restrita, qual seja, apenas para os casos em que se comprovasse a falsidade da declaração do sujeito passivo, além das hipóteses de compensações "não declaradas".

A restrição das hipóteses para a aplicação da multa nos lançamentos de ofício não as conduziu automaticamente à aplicação da multa tratada no art. 44 da Lei 9.430/96 – eis que esse dispositivo traz a regra geral – que não seria aplicável aos casos de compensação – como nunca foi.

Com o advento da Lei 11.488/07, que alterou o art. 18 da Lei 10.833/03, houve apenas a restrição da aplicação da multa no lançamento de ofício para aqueles casos de não homologação de compensação sem comprovação de falsidade da declaração.

Continuando, importante lembrar que a MP 135/03 convertida na Lei 10.833/03, que trouxe novo regramento legal para as compensações, também, dispôs sobre a operacionalização a ser observada mediante entrega da "DComp", estabelecendo, inclusive em seu art. 17 – que, por sua vez, alterou o art. 74 da Lei 9.430/96 que tal declaração constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Dessa forma, vê-se que com a constituição da DCOMP em confissão de dívida, perdeu-se o sentido a aplicação da multa por descumprimento da obrigação tributária – por exemplo, entrega da DCTF com inexatidão quando identificada irregularidade na compensação sem comprovação de falsidade nas informações. O que afastaria a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96.

Com efeito, é de se clarificar que o art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96 trata da multa isolada – como regra geral, não alcançando as hipóteses de compensação referendadas no caput do art. 18 da Lei 10.833/03 que faz referência aos lançamentos de ofício de que trata o art. 90 da MP 2.158-35/01.

Ora, o art. 90 da MP trata especificamente do lançamento de ofício das *"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"*.

Em respeito ao princípio da especialidade – *lex specialis derogat legi generali* – é de se aplicar o art. 18 da Lei 10.833/03. Eis que prevê processo administrativo próprio.

Dessa forma, entendo ser plenamente aplicável o instituto da retroatividade benigna – tal como estabelece o art. 106 do Código Tributário Nacional:

"Art. 106 . A lei aplica - se a ato o u fato pretérito:

1 - 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 de sua prática ".

Com a aplicação do instituto da retroatividade benigna, no caso vertente, há de ser afastada a aplicação da multa de ofício, para se adotar a multa de mora – considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei 11.488/07.

Assevera ainda a própria DRJ a aplicação desse entendimento. O que, para melhor elucidar, trago algumas ementas de outros acórdãos das delegacias de julgamento nesse sentido:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

9 ° TURMA

ACÓRDÃO Nº 16-53421 de 05 de Dezembro de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: *MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833, DE 2003. Com a edição da Medida Provisória n.º 135, de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, não cabe mais imposição de multa, excetuando-se os casos mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da Medida Provisória n.º 135, de 2003, em face da retroatividade benigna (ex vi alínea “c”, inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional), impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada. Período de apuração: : 01/09/1997 a 30/09/1997”*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO
6 ° TURMA
ACÓRDÃO Nº 16-15182 de 23 de Outubro de 2007

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário
EMENTA: *MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em razão da aplicação retroativa (retroatividade benigna) do art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/04, deve ser excluída a multa de ofício imposta.*
Período de apuração: : 01/02/2002 a 31/05/2002, 01/08/2002 a 30/04/2003

“MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
9 ° TURMA
ACÓRDÃO Nº 16-44304 de 28 de Fevereiro de 2013

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep
EMENTA: *MULTA DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI Nº 10.833/2003. Com a edição da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, não cabe mais imposição de multa excetuando-se os casos mencionados em seu art. 18. Sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP nº 135/2003 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, “c” do CTN), impõe-se o cancelamento da multa de ofício lançada.*
Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FORTALEZA

4.ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 08-23210 de 10 de Abril de 2012

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária

EMENTA: *MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Tendo em conta a nova redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051, de 2004, ao art. 18 da Lei 10.833, de 2003, em combinação com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, cancela-se a multa de ofício aplicada.*

Ano-calendário: : 01/01/1997 a 31/12/1997”

Proveitoso também trazer no mesmo sentido parte da ementa da Solução de Consulta Cosit Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004:

“Nos julgamentos 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”.

Após breves considerações, importante trazer que, depreendendo-se da análise dos autos, não vejo indícios para se coadunar com a caracterização de conduta fraudulenta pelo sujeito passivo, eis que se trata de lançamento de débitos reconhecidos pela interessadas e declarados em DCTF, efetuado nos termos da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 90.

O que, por conseguinte, em vista de todo o exposto, resta afastar a aplicação da multa de ofício, conforme art. 18 da Lei 10.833/03 e, considerando, não se tratar de conduta dolosa à fraude praticada pelo sujeito passivo.

Considerando que à época houve a não homologação da compensação, sem comprovação de conduta dolosa pelo sujeito passivo e, haja vista não se tratar à época de compensação não declarada, entendo assistir razão ao sujeito passivo:



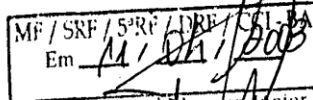
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL NA 5ª REGIÃO FISCAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMAÇARI/BA
SEÇÃO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA

Interessado: BRASKEM S/A
CPF/CNPJ: 42.150.391/0001-70

REPRESENTAÇÃO

Sr. Delegado,

Tendo em vista a não homologação das Declarações de Compensação formalizadas nos processos 13502.000048/2003-60 e 13502.000737/2002-93, formalizo a presente representação que segue acompanhada de cópias de partes dos processos citados, para lançamento de ofício dos créditos tributários referentes às compensações não homologadas. Outrossim, informo que tais processos serão excluídos do sistema PROFISC, conforme orientação do Manual de Restituição, Compensação e Ressarcimento.



Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Fl. 11 do Acórdão n.º 9303-009.254 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 13502.000520/2003-64