



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

Processo nº 13726.000325/2002-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.412 – 3ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria Multa de Ofício - Retroatividade Benigna
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PERNOD RICARD BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1997 a 30/09/1997

MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM DCTF, SEM FALSIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART 18 DA LEI Nº 10.833/2003.

Cancela-se a multa de ofício de 75 % lançada sobre valor indevidamente compensado, informado em DCTF, antes da edição da MP 135, convertida na Lei nº 10.833/2003, pela aplicação da retroatividade benigna do art. 106, II, “c”, do CTN, a não ser no caso de comprovada falsidade (considerando a atual redação do art. 18, *caput*, da lei que regula a aplicação da penalidade).

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 638 a 648) e pelo contribuinte (fls. 748 a 756), contra o Acórdão

3401-001.587, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 630 a 635), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/1997 a 30/09/1997

COMPENSAÇÃO EFETUADA COM BASE EM AÇÃO JUDICIAL. NECESSIDADE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO ESPECÍFICO.

O reconhecimento do direito à compensação deve ser seguido da regular apuração do quantum a repetir, sem a qual os débitos não podem ser compensados. Na situação em que o direito aos créditos é reconhecido na via judicial, é imprescindível a formalização de processo administrativo, ainda que a compensação se dê com tributos da mesma espécie.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1997 a 30/09/1997

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. VALOR DECLARADO EM DCTF COM COMPENSAÇÃO. SALDO A PAGAR REDUZIDO. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar os valores declarados como compensados devem ser lançados, sendo as multas de ofício respectivas exoneradas em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

O julgado versa sobre um Auto de Infração da Contribuição para o PIS (fls. 005 a 012), lavrado em razão de Auditoria Interna de DCTF, por falta de recolhimento / declaração inexata (Compensação sem DARF), sob o fundamento “Proc jud não comprova”, com multa de ofício de 75 %, tendo a penalidade como base legal o art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 666 e 667), a PGFN defende que a multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 é cabível para os casos em que não há recolhimento da contribuição, “na exata medida do que foi praticado pela contribuinte. Daí a tipicidade perfeita que impõe a manutenção da multa original. O fato de ela ter informado a dívida em DCTF ... não é capaz de afastar a pertinência da sanção ...”.

Conclui dizendo que “O entendimento demonstrado pelo acórdão recorrido afasta a aplicação da multa de ofício no presente caso, sem autorização legal e em contrariedade à lei, com o que poderá, inadvertidamente, incentivar o não-recolhimento do tributo, porquanto, em caso de autuação, apenas seria devida a multa de mora (além dos consectários legais), penalidade em tudo mais vantajosa e que não pune o contribuinte

inadimplente, que apresenta uma declaração inexata e concernente a uma compensação indevida”.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 691 a 702).

Ao seu Recurso especial foi negado seguimento (fls. 801 a 803).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, transcrevo inicialmente trecho do Voto Condutor do Acórdão recorrido, para bem delimitar o objeto deste julgamento:

“Diante das incoerências da Recorrente que depois de declarar na DCTF ter compensado os valores autuados com retenções por órgão público afirmou, num primeiro momento da etapa de impugnação, que a compensaria teria se dado com indébito da Cofins, autorizado judicialmente, e em seguida modificou tal alegação para sustentar que o indébito seria do próprio PIS, e apesar da cópia do Livro Razão apresentada com a peça recursal, não cabe lhe dar razão para admitir qualquer compensação. O que é pertinente, tão-somente, é o cancelamento da multa de ofício lançada, para que os valores do principal, por estarem declarados em DCTF, sejam exigidos com a multa de mora e juros de mora”.

Esta questão da retroatividade benigna do disposto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, e alterações, já foi enfrentada diversas vezes por esta Turma, sendo que trago, como exemplo, o Acórdão nº 9303.004.676, de 16/02/2017 (decisão unânime, em Sessão que também presidi), de relatoria da ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI 10.833/2003.

Com a edição da MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03, não cabe mais a imposição de multa de ofício, desde que não se trate das hipóteses descritas em seu art. 18.

Tal dispositivo seria aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP 135/03 em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN).

Transcrevo também excertos do Voto Condutor, como razões de decidir:

“... vê-se que a lide traz a discussão acerca da aplicabilidade ou não da multa de ofício no caso vertente.

Para melhor elucidar a questão, importante trazer que se trata de Auto de Infração objetivando a cobrança da Cofins relativa aos períodos de julho a dezembro/97 – fruto de auditoria interna de DCTF – na qual restou constatada falta de recolhimento da contribuição por não terem sido confirmados os créditos vinculados aos débitos sob o argumento de que o processo inexistia no Profisc. O que, por conseguinte, depreendendo-se da análise dos autos do processo, a compensação feita com tais créditos foi considerada indevida.

Quanto a essa discussão, importante aprofundar as questões de direito antes de se direcionar o entendimento de que no caso em comento seria cabível a multa de ofício, em respeito à hipótese trazida pelo art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 e art. 90 da MP 2.158-35/01:

Art. 44. *Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

I - *de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

[...]

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.*

Eis que resta esclarecer se no lançamento de ofício seria aplicável a multa disposta no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, quando ocorrer o indeferimento da compensação ... não ser passível de compensação por expressa disposição legal, ou o crédito ser de natureza não tributária ou que tenha sido caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

O art. 18 da MP nº 135/2003, que foi convertida na Lei 10.833/03, previu, 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.

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.**

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 I, da Lei 9.430/96.

Com efeito, é de se clarificar que o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 trata do lançamento de ofício – 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 para os casos de lançamento de ofício de tributos declarados – tal como foi na DCTF. 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 ou fato pretérito:*

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

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

O que, verifica-se a subsunção do caso concreto à norma referendada.

E, para que fique bem caracterizada a analogia, compulsando, no e-Processo, os autos daquele Processo em que foi proferido o referido Acórdão (nº 10510.002063/2002-74), vi que no Recurso Especial (fls. 473 a 486 – do citado Processo), a PGFN (vide fls. 640) utiliza-se do mesmo Acórdão paradigma (nº 201-79.948, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes), fazendo o mesmo cotejo analítico e se utilizando, basicamente, dos mesmos argumentos para rechaçar a retroatividade benigna, defendendo a manutenção da multa de ofício com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, por declaração inexata, já que não se trata de DCOMP, que constitui confissão de dívida.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Processo nº 13726.000325/2002-29
Acórdão n.º **9303-008.412**

CSRF-T3
Fl. 845
