



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

**Processo nº** 13956.000008/2002-07  
**Recurso nº** 234.326 Embargos  
**Acórdão nº** 3402-00.727 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** EMBARGOS DECLARATÓRIOS - OBSCURIDADE  
**Embargante** SAVEL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NAIONAL

EMBARGOS DECLARATÓRIOS – OMISSÃO NA FUNDAMENTAÇÃO – EXCLUSÃO DA MULTA – RETROATIVIDADE BENIGNA – ACOLHIMENTO PARCIAL DOS EMBARGOS SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Diante das manifestas omissão e obscuridade na fundamentação do acórdão quanto à fundamentação da exclusão da multa na aplicação da retroatividade benigna, impõe-se o conhecimento e acolhimento parcial dos Embargos Declaratórios sem efeitos infringentes para que seja retificada a fundamentação e a ementa do Acórdão, mantida a conclusão do acórdão.

Embargos de declaração Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para sem efeitos infringentes sanar a omissão no Acórdão nº 201-81.463, nos termos do voto do Relator.

  
Nayra Bastos Manatta - Presidenta

  
Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça – Relator

EDITADO EM 17/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

## Relatório

Trata-se de Embargos Declaratórios (fls. 211/212) interpostos pela Fazenda , com fundamento no art. 57 do RICC por **suposta obscuridade** no v. Acórdão nº 201-81.185 exarado pela antiga 1ª Câmara do 2º CC (fls. 201/207) de minha relatoria em sede de Recurso Voluntário (fls. 101/108) que, em sessão de 08/10/08, não conhecida do recurso na matéria objeto da concomitância e, na parte conhecida dava provimento parcial ao recurso reformando a r. decisão recorrida apenas para excluir a multa, sob a seguinte ementa, nos seguintes termos:

### *“PAF - CONCOMITÂNCIA*

*A discussão concomitante de matérias nas esferas judicial e administrativa enseja a renúncia nesta, pelo princípio da inafastabilidade e unicidade da jurisdição, salvo nos casos em que a matéria suscitada na impugnação ou recurso administrativo, se prenda a competências privativamente atribuídas pela lei à autoridade administrativa, como é o caso dos efeitos da exigibilidade do crédito tributário constituído através do lançamento em face de depósito judicial, e dos consectários lógicos do seu inadimplemento, como é o caso da multa e dos acréscimos moratórios consubstanciados no referido lançamento (arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN), que não foram objeto da segurança.*

*MULTA – COMPENSAÇÃO DETERMINADA POR SENTENÇA ANTERIOR À AUTUAÇÃO - MULTA INDEVIDA. Lei n.º 9.430/96, art. 63, § 2º.*

*O § 2º do art. 63, da Lei n.º 9.430/96, expressamente reconhece que “a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição”. Não há como se cogitar de “retardamento culposo”, “infração” de “falta de recolhimento” ou “mora no recolhimento”, enquanto regularmente assegurada por sentença judicial a extinção do crédito tributário por compensação, ainda que sujeita a ulterior homologação pelo Fisco.*

### *JUROS DE MORA - SELIC - INCIDÊNCIA*

*A taxa SELIC é aplicável na atualização dos débitos fiscais não-recolhidos integralmente no vencimento da obrigação, incidindo desde esta data, mesmo que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tenha se dado em momento anterior ao vencimento.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Relator

Os Embargos Declaratórios são tempestivos e merecem parcial provimento, para correção de sua fundamentação, mantida a sua conclusão do resultado do Julgamentos.

De fato, por equívoco deste relator, da fundamentação do voto vencedor constou apenas as considerações em torno da comparações com o caso de multa moratória, omitida a fundamentação sobre a aplicação da retroatividade benigna para exclusão da multa de ofício razão pela qual impõe-se o aditamento da fundamentação para conforma-la com a conclusão do Acórdão, nos seguintes termos:

*“No que toca à exclusão da multa, é indevida até 31/12/04, eis que tendo sido aplicada em razão de compensações que, no entender da d. Fiscalização, “se afiguram indevidas”, não subsiste a referida multa aplicando-se o princípio da retroatividade benigna, como já tem reiteradamente decidido esta C. Câmara, com base no d. entendimento do d. Cons. José Antonio Francisco (cf. Ac. n° 201-79.622 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. n° 134.938, Proc. n° 13881.000144/2004-71 em sessão de 21/09/06) que, por amor à brevidade me permito transcrever e que adoto como razões de decidir:*

*“Anteriormente, a referida MP previa a necessidade de lançamento de ofício, com aplicação de multa de ofício, simples ou qualificada, a todos os casos em que houvesse vinculação indevida a débitos declarados em DCTF.*

*A MP n° 135, de 2003, convertida na Lei n° 10.833, de 2003, limitou o lançamento à multa isolada e aos casos de compensação indevida em que houvesse “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 ficasse “caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964”.*

*A Lei n° 11.051, de 2004, limitou ainda mais a aplicação de multa, agora somente 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 n° 4.502, de 30 de novembro de 1964”.*

*Dessa forma, somente nos casos de sonegação, fraude ou conluio, poderia ser aplicada a multa isolada qualificada, situação que somente se alterou com a Lei n° 11.196, de 2005.*

*Ademais, a multa somente poderia ser aplicada nas hipóteses de declaração de compensação considerada não apresentada e em que houvesse expressa vedação legal à compensação.*



Considerou o Acórdão de primeira instância que, no caso, não haveria expressa vedação legal, situação que, em face das disposições do CTN a respeito da interpretação da norma cominadora de infrações, levaria a concluir não ser cabível a aplicação da multa no caso dos autos.

De fato, o § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, foi introduzido pela própria Lei nº 11.051, de 2004, e previu, no inciso II, b, a impossibilidade de compensação de créditos decorrentes do crédito-prêmio de IPI.

À época da lavratura do auto de infração, entretanto, vigorava a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, que apenas referia-se a hipóteses previstas em legislação específica de cada tributo ou contribuição e a três outras hipóteses que não abrangiam, expressamente, a questão do crédito-prêmio.

De fato, o caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, era explícito ao mencionar a natureza dos créditos, que teriam que ter origem em direito a restituição ou ressarcimento relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, originalmente, a lei que previu a imposição da multa (art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003) preferiu adotar o critério de expressa previsão legal da vedação à compensação.

A redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, foi ainda mais restritiva, ao adotar o critério de referência direta às hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e ainda aos casos de compensação considerada não declarada.

Conforme já esclarecido, a figura jurídica da compensação considerada não declarada foi criada pela própria Lei nº 11.051, de 2004.

Nesse contexto, o caput do dispositivo determinava a aplicação da multa isolada qualificada, nas hipóteses mencionadas da Lei nº 4.502, de 1964.

O § 4º determinava que "A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996".

Dai resultariam duas possíveis interpretações a respeito do § 4º:  
1) nas hipóteses em que a compensação é considerada não declarada, sempre incide a multa isolada qualificada, por sempre ocorrer dolo, fraude ou conluio; ou 2) a multa somente é aplicada nas hipóteses de compensação considerada não declarada, se houver sonegação, dolo ou conluio.

A primeira interpretação é insustentável, uma vez que a lei não pode estabelecer presunções absolutas a respeito da ocorrência de dolo para uma conduta específica que não necessariamente comporta a hipótese de dolo.

Tanto é assim que a Lei nº 11.196, de 2005, passou a admitir, para a hipótese, a aplicação de multa simples ou qualificada.



*Conseqüentemente, nem sempre que a declaração seja considerada não declarada e ainda que se trate de créditos não tributários ocorre dolo.*

*Inexistindo, nos autos, justificativa a embasar a qualificação da multa, não se pode considerar ter ocorrido dolo.*

*Quanto à multa, determina o art. 106 do CTN:*

*"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."*

*No mesmo sentido visando dirimir as dúvidas decorrentes do novo regime de compensações instituído pelo art. 18 da Lei nº 10.833/03, a d. Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da SRF, em 08/01/04 exarou a **Solução de Consulta Interna nº 03**, a ser observada pelas autoridades lançadoras com a seguinte orientação:*

*"13. O art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.*

*14. Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF)*

*15. É com espeque no aludido dispositivo legal que a SRF poderia cobrar o débito confessado, inclusive encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a necessidade de lançamento de ofício do crédito tributário.*

*(..)*



18 *Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido lançamento, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

(..)

20. *Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com espeque no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.*

21 *Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.*

#### CONCLUSÃO

a) *somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados;*

(..)

c) *os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35, e a MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal,*

d) *no julgamento 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.*

*Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Corat, à Cofis, à Cotec, às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, bem como providencie-se a divulgação na intranet da Cosit.*



*REGINA MARIA FERNANDES BARROSO*

*Coordenadora-Geral da Cosit*

Da mesma forma a ementa deve ser retificada nos seguintes termos:

*"MULTA ISOLADA DE OFÍCIO – COMPENSAÇÃO INDEVIDA – RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Em relação às declarações apresentadas anteriormente à vigência da Lei n. 11.051, de 2004, aplica-se retroativamente a legislação posterior mais benéfica, ainda que alterada por nova lei (106, inc. II alínea "c" do CTN), que previa aplicação da multa somente 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 4.502/64, incorrente no caso."*

Diante do manifesta omissão na fundamentação do acórdão quanto à fundamentação da exclusão da multa na aplicação da retroatividade benigna, impõe-se o conhecimento e acolhimento parcial dos Embargos Declaratórios sem efeitos infringentes para que seja retificada a fundamentação e a ementa do Acórdão, mantida a conclusão do acórdão.

É como voto

  
Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça