



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

Processo nº 13982.000915/2002-21
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.387 – 3ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria Multa de Ofício - Retroatividade Benigna
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRITADOR BALDISSERA IND E COM LTDA - ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/12/1997

MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM DCTF, SEM FALSIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART 18 DA LEI Nº 10.833/2003. APLICÇÃO, AINDA QUE NÃO SUSCITADA EM SEDE RECURSAL.

Cabível, por se revelar infrutífero levar a discussão adiante, à vista do reconhecido pela própria Receita Federal, cancelar-se, mesmo sem contestação por parte do sujeito passivo em sede recursal, 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 Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 188 a 192), contra o Acórdão 3801-003.415, proferido pela 1ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF (fls. 179 a 185), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/12/1997

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovado que o processo judicial informado na DCTF existe e trata do direito creditório que se informa ter utilizado em compensação, deve ser considerado improcedente o lançamento “eletrônico” em relação aos valores que tem por fundamentação “proc. jud. não comprovado”.

DCTF. EXTINÇÃO POR PAGAMENTO. RECOLHIMENTO NÃO LOCALIZADO.

Não se comprovando a extinção do crédito tributário mediante pagamento conforme informado em DCTF mantém-se o crédito tributário constituído de ofício.

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 de ofício 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.

O julgado versa sobre um Auto de Infração da Cofins (fls. 019 a 025), lavrado em razão de Auditoria Interna de DCTF, por falta de recolhimento / declaração inexata, (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) sob dois fundamentos:

- 1) Nos casos em que foi declarada Compensação sem DARF, “Proc jud não comprovad”;
- 2) Tendo sido o valor declarado como pago, “Pgto não localizado”.

O contribuinte, em sua Impugnação (fls. 002 a 018) alegou e comprovou que efetivamente figurava no pólo ativo da Ação Ordinária nº 97.6001841-1, perante a Vara Federal de Chapecó/SC, tendo obtido sentença favorável, em 22/07/1997, confirmada pelo TRF da 4ª Região (não contesta a parcela do lançamento decorrente de pagamentos não localizados).

Em razão disto, a DRJ/Florianópolis baixou o Processo em diligência (fls. 053 e 054), a fim de que a autoridade competente se manifestasse, conclusivamente, em relação às compensações, sendo que, conforme consta do Relatório do Acórdão da instância de piso (fls. 148), a DRF/Joaçaba concluiu (Informação às fls. 145 e 146) que os créditos foram *“suficientes para cobrir totalmente as compensações informadas em DCTF ... dos meses de julho, agosto e setembro de 1997 e parcialmente a compensação de outubro de 1997 quando restou de saldo devedor a quantia de R\$ 213,53 ”*.

No seu Recurso Voluntário (fls. 155 e 156), como dito no Relatório do Acórdão recorrido (fls. 181), o sujeito passivo alega *“em síntese, que os valores lançados já haviam sido compensados no processo judicial, a prescrição da cobrança e remissão dos débitos”*.

Mesmo que se possa depreender isto da Ementa do Acórdão recorrido, ressalto que, “no bojo”, mesmo a parcela restante de R\$ 213,53 da compensação relativa a outubro de 1997 foi exonerada pela Turma *a quo*, em razão de que o Auto de Infração não poderia se manter sob outro fundamento que não fosse “Proc jud não comprovad”, o qual, como visto, foi afastado.

Decide ainda (fls. 184), que *“apesar de não ter sido contestada a multa de ofício, esta deve ser exonerada em razão do princípio da retroatividade benigna”* (do art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, que promoveu alterações no art. 90 da MP nº 2.158-35/2001).

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 200 e 201), a PGFN defende que não poderia ter havido a exoneração da multa de ofício, pois, *“Como é de todos sabido, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando relativas a direito superveniente, competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou por expressa autorização legal”*.

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

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**, a 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 Conductor, observando que se trata de situação fática muito similar à aqui enfrentada):

“... 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.*

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

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.”

Demonstrado está então que a retroatividade benigna em questão é efetivamente aplicável.

Mas o que aqui nos foi trazido à apreciação é se ela poderia ser reconhecida de ofício pela Turma *a quo*, sem que isto tenha sido suscitado no Recurso Voluntário – o que, sem dúvida, leva à preclusão.

Estando mais que pacificada, repiso, a aplicação da retroatividade benigna nestes casos, revela-se inútil levar esta discussão adiante – ainda mais considerando que, como o lançamento de ofício foi considerado totalmente improcedente no que se refere às compensações (outra questão mais que pacificada), estaríamos a discutir aqui a aplicação de 75

% sobre **nada** (ressalvando, no entanto, que a parcela do lançamento relativa aos pagamentos foge totalmente ao que aqui se discute).

E, mesmo que assim não, fosse, esta Turma já decidiu neste sentido (tratando de outro assunto, com jurisprudência bem mais consolidada, é verdade, mas seguindo a mesma lógica), em 17/10/2017, no Acórdão nº 9303-005.848, de minha relatoria:

BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. SEMESTRALIDADE. APLICAÇÃO, SEM INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA, POR FORÇA DE SÚMULAS DO CARF E DO STJ E DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTES. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. IRRELEVÂNCIA.

Mesmo tendo sido reconhecida de ofício, pois tão somente suscitada em sessão de julgamento do Conselho de Contribuintes (sem que o sujeito passivo tenha, em qualquer momento, levantado a questão), mostra-se inócuo e descabido levar adiante a discussão da chamada semestralidade na definição da base de cálculo da contribuição ... reconhecendo a própria Fazenda Nacional ... que continuar insistindo nessa tese significaria apenas alocar os recursos ... em causas nas quais, previsivelmente, não se teria êxito.

Por fim, transcrevo ainda trechos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2004, para demonstrar que a própria RFB entende da mesma forma, no que se refere à multa de ofício aqui tratada:

Relatório

(...)

3. Por sua vez, indaga a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte ... :

c) tendo em vista que o “caput” do art. 18 da MP 135, de 2003, modifica a redação original do art. 90 da MP 2.158-35 ... seria cabível exonerar (com base art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN) a multa de ofício lançada no auto de infração, desde que esta não tenha por fundamento as referidas hipóteses versadas no “caput” do referido art. 18 ... ?”

(...)

4. Assim se posiciona a DRJ/BHE sobre as questões que apresenta:

(...)

Quanto à indagação do item “c”, entendemos que no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base na redação original do art. 90 da MP 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas, mesmo que o sujeito passivo não tenha formulado pedido expresso nesse sentido, pela aplicação retroativa ...”

(...)

Conclusão

(...)

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.

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

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas