



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

**Processo nº** 13986.000109/2002-12  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-008.405 – 3ª Turma  
**Sessão de** 21 de março de 2019  
**Matéria** Multa de Ofício - Retroatividade Benigna  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIDEACROSS COMÉRCIO DE MOTOS LTDA.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/07/1997 a 30/11/1997

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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 206 a 211), contra o Acórdão 3803-02.027, proferido pela 3ª Turma

Especial da 3ª Sejul do CARF (fls. 196 a 202), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997 (\*)*

*AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF.*

*A não confirmação das compensações informadas em Declaração de Contribuições e Tributos Federais enseja a lavratura de auto de infração para formalização da exigência dos débitos inadimplidos.*

*MULTA APLICÁVEL NA COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS.*

*Os débitos declarados em DCTF devem ser cobrados com multa de mora, ainda que objeto de lançamento de ofício.*

*(\*) O lançamento não atingiu os meses de outubro e dezembro de 1997.*

O julgado versa sobre um Auto de Infração da Cofins (fls. 013 a 022), lavrado em razão de Auditoria Interna de DCTF, por falta de recolhimento / declaração inexata (Compensação sem DARF), sob o fundamento “Proc inexist no Profisc”, 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.

As compensações informadas pelo contribuinte (fls. 032 a 035) seriam com supostos indébitos do Finsocial, ao amparo de ação judicial.

Antes do julgamento da Impugnação, a DRJ/Rio de Janeiro-I baixou o Processo em diligência (fls. 121), a fim de que “*essa questão prejudicial*” – a ação judicial, fosse “*solucionada com a apreciação da compensação por ele efetuada*”, sendo que a Sacat/DRF/Joaçaba, conforme informado às fls. 151 a 153, concluiu que “*o contribuinte não possui crédito oriundo da ação judicial 94.70.00081-1 para compensar com débitos de Cofins dos períodos de apuração de 07/1997 a 09/1997 e 11/1997*”.

Em resposta (fls. 156 a 159), o contribuinte diz que “*a ação judicial que tão somente reconheceu a existência do crédito é irrelevante no presente caso*”, insistindo que possui indébitos do Finsocial relativos aos períodos de 09/1989 a 05/1991, e que poderia compensá-los com a Cofins, por ser tributo da mesma espécie, tendo por principal fundamento o art. 2º da IN/SRF nº 32/97.

Retomando a discussão do que nos foi trazido à apreciação, no seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 213 a 215), 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 vinculada a compensação não confirmada ... por si só, não é capaz de afastar a pertinência da sanção ...*”.

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**, 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 (observe-se que se trata da mesma situação fática):

*“... 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:**

*(...)*

Processo nº 13986.000109/2002-12  
Acórdão n.º 9303-008.405

CSRF-T3  
Fl. 248

---

*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.”*

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

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas