



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002337/2007-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.355 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2024
Recorrente BELMETAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03. ALTERAÇÃO SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Alterada a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, pela Lei nº 11.488/2007, que limitou a aplicação da multa isolada do art. 90 da MP 2.15835 aos casos de não-homologação da compensação, quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, deve ser aplicada a retroatividade benigna do art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional, para afastar a penalidade imposta àquele que apenas tenha utilizado crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, nas hipóteses de compensação não homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para determinar o cancelamento da multa isolada, considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denise Madalena Green, Jose Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausentes os Conselheiros Mariel Orsi Gameiro e João José Schini Nortbiatto, por motivo justificado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrada para exigência de multa isolada, aplicada no percentual de 75%, tendo como fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, em razão de compensação não reconhecida e considerada “não declarada”, formalizada através dos PER/DCOMP’s nºs 24025.87028.141103.1357.5234 e 30196.36407.121203.1357.9512, transmitidos em 14/11/2003 e 12/12/2003, e analisados no processo administrativo nº. 10880.720807/2006-51.

No referido processo, a autoridade administrativa apurou que o sujeito passivo procedeu à compensação de débitos diversos com créditos decorrente de ação judicial não transitada em julgado em que se discute PIS apurado em decorrência da inconstitucionalidade dos DL’s 2445/88 e 2449/88. Por essa razão, a compensação não foi reconhecida e considerada não declarada pela autoridade fiscal, nos termos da alínea “d”, inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Uma vez notificada da referida autuação, a recorrente apresentou a Impugnação de fls.60/74, a qual foi julgada improcedente pela 9ª Turma da DRJ em São Paulo (SP), nos termos do Acórdão nº 16-53.268, de 28/11/2013 (fls.121/141), nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. DESCABIMENTO.

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, tendo em conta o art. 59 do Decreto 70.235/72.

MULTA ISOLADA.

É devida multa isolada sobre o valor do débito compensado quando o encontro de contas levado a efeito pelo contribuinte for, nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, rejeitado pela Autoridade Administrativa.

PROCESSOS ADMINISTRATIVOS DIVERSOS.

Descabe, em sede de Lançamento, discutir assunto próprio de processo de restituição e/ou compensação.

ADAPTAÇÃO À COISA JULGADA.

Tendo o sujeito passivo apelado à Justiça, cabe à Unidade jurisdicionante do contribuinte adaptar o crédito tributário à coisa julgada e fazer os ajustes administrativos porventura necessários ao fiel cumprimento das decisões judiciais aplicáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 147/163, por meio do qual, após síntese dos fatos relacionados com a lide, requer reforma do acórdão recorrido e cancelamento do auto de infração, com o reconhecimento (a) inaplicabilidade da multa isolada ao caso por força da retroatividade benéfica da Lei nº 10.833/2003, nos termos do voto de

divergência, e, (b) procedência das declarações de compensação apresentadas e consequentemente inaplicabilidade da multa imposta, ante o afastamento do art. 170-A do CTN.

Na data de 26/01/2021, esta Turma, por meio da Resolução nº 3302-001.588 fls.167/171, converteu o julgamento do processo em diligência, para sobrestar o julgamento até a decisão final do processo de compensação/crédito vinculado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 31/10/2014 (fl.145) e protocolou Recurso Voluntário em 02/12/2014 (fl.146) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Preliminarmente, quanto à alegação de que a recorrente tem direito à compensação de seus créditos, registra-se que esta questão estabeleceu-se como objeto em outro processo administrativo (PAF nº 10880720807/2006-51), julgado por esta Turma na data de 10/03/2021. Naquela oportunidade, restou decidido, por unanimidade, pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para afastar a incidência do art. 170-A do CTN relativamente à Ação Judicial nº 97.0051813-2, bem como determinar o retorno dos autos à unidade de origem, a fim de que profira novo despacho decisório contemplando a análise do pleito de compensação em todos os seus pressupostos.

II – Do mérito:

Conforme relatado, trata-se de auto de infração relativo à multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, aplicável no percentual de 75%, em razão de compensações transmitidas em 14/11/2003 e 12/12/2003, não reconhecidas e consideradas “não admitidas”, no qual buscou a utilização de crédito decorrente de ação judicial não transitada em julgado em que se discute PIS apurado em decorrência da inconstitucionalidade dos DL 2445/88 e 2449/88. A discussão acerca do mérito das glosas é travada no processo nº 10880.720807/2006-51.

Acerca da aplicabilidade de multa isolada, e considerando que no presente processo não há qualquer menção de que tenha ocorrido o cometimento por parte da recorrente, quando da realização de compensação, de fraude, dolo ou simulação, ou mesmo a comprovação

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, no que diz respeito à existência do crédito pleiteado, este Conselho já se debruçou sobre o tema, no sentido da exclusão da multa em face da retroatividade benigna (art. 106, II, "c" do CTN)

Para tanto, sirvo-me das lições trazidas pelo Ilmo Conselheiro Robson José Bayerl, esposadas no acórdão nº 3401-004.429, das quais peço vênias para utilizar suas razões de decidir como minhas, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99, *in verbis*:

Segundo o art. 144, caput, do Código Tributário Nacional, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”, prestigiando o princípio *tempus regit actum*. Todavia, essa norma comporta exceção, taxativamente prevista no art. 106, II, “a” do mesmo diploma, ao dispor que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deixe de defini-lo como infração.

Pois bem, no caso vertente, a autoridade fiscal exigiu a multa pela compensação indevida lastreada no art. 18, caput, da Lei nº 10.833/03 (e-fl. 11), que, à época dos fatos impositivos, estabelecia o seguinte:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas 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 ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.”

Note-se que os pedidos de compensação foram protocolados entre 23/09/2003 e 15/01/2004 (e-fl. 8) (NO PRESENTE CASO AS DCOMPs SÃO DE 01/10/2002 E 17/09/2003), sendo o despacho decisório de indeferimento da compensação lavrado em 11/02/2004 (e-fls. 13/15) (NO PRESENTE CASO 28/07/2006), enquanto que a figura da “compensação não declarada” e os efeitos a ela inerentes foram introduzidos no sistema pela Lei nº 11.051/2004, de 29/12/2004 (DOU de 30/12/2004), de modo que é incontestável tratar-se, na espécie, de compensação não homologada.

Entretanto, a redação do dispositivo foi alvo de várias alterações, inclusive por ocasião da autuação, formalizada em 31/01/2006 (e-fl. 50), como segue:

“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 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, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Como se extrai da redação hodiernamente vigente, dada pela Lei nº 11.488/2007, o lançamento de ofício mencionado no art. 90 da MP 2.15835 aplica-se tão somente para exigência da multa isolada quando a não homologação da compensação originar-se de **falsidade comprovada da declaração apresentada**, ou, ainda, nas hipóteses de compensação não declarada, ex vi do art. art. 18, § 4º da Lei nº 10.833/03, hipóteses que não albergam a situação ora tratada.

Por outro lado, a Lei nº 12.249/2010 reinstituiu a multa decorrente de compensação não homologada, o que torna necessário o exame dos efeitos da sucessão de leis no tempo.

Como visto, já a Lei nº 11.051/2004, ao modificar a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, circunscrevera a multa ali prevista à “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, de 30 de novembro de 1964”, extensível às hipóteses de compensação não declarada (§ 4º), o que, por força do art. 106, II, “a” do Código Tributário Nacional, excluiria a sua inflição ao caso vertente, onde não foi relatada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio (71 a 73 da Lei nº 4.502/64) e não se cuida de compensação não declarada, mas simplesmente indevida.

Portanto, com o advento da mencionada Lei nº 11.051/2004, a não homologação da compensação deixou de ser conduta punível com multa, quadro jurídico esse que só veio a se reestruturar com a publicação da Lei nº 12.249/2010, que, modificando o art. 74 da Lei nº 9.430/96, voltou a caracterizar a não homologação da compensação como infração administrativa sujeita a penalidade, o que acarretou um hiato jurídico entre mencionados diplomas.

A reintrodução da norma administrativa-penal, porém, não permite considerar a repristinação da redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, por vedação do art. 2º, § 3º do Decreto-Lei nº 4.657/42, e tampouco admite a sua retroatividade, em função do disposto no art. 5º, XL, da CF/88, de modo que, em uma interpretação sistemática, a multa do art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 12.249/2010, somente é aplicável às declarações de compensação não homologadas transmitidas ou protocoladas a partir de então, o que não é o caso dos autos.

Desse modo, não havendo informação que o recorrente à época tenha obrado mediante falsidade para implementação da compensação, ou mesmo que se cuide de compensação não declarada, tem-se que houve descaracterização da conduta de promover o encontro de contas com crédito não passível de compensação, por vedação em lei, como infração administrativa sujeita a multa, razão porque deve ser aplicada a retroatividade benigna estatuída no art. 106, II, “a” do CTN.

Tal linha de entendimento decisório está em consonância com o que tem adotado a 3ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme se depreende dos precedentes a seguir ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO.

Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados as normas legais que beneficiam o sujeito passivo, excluindo-se a multa no lançamento de ofício do crédito tributário constituído em face da não-confirmação dos pagamentos informados em DCTFs.

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.

(Acórdão nº 9303-009.243 – CSRF / 3ª Turma, Processo nº 10980.006615/2003-68, Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama, sessão de 18 de julho de 2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 21/04/1997 a 10/05/1997

MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA 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 considerado como 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). (Acórdão nº 9303-009.391 - CSRF / 3ª Turma, Processo nº 13817.000222/2002-40, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 15/08/2019)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/03/2004

MULTA ISOLADA NO PATAMAR DE 75%. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AUSÊNCIA DE FRAUDE E SONEGAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Nos termos do art. 18, caput § 2º da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/04, a multa isolada sobre o valor de débito compensado indevidamente só se aplica na hipótese de infração com dolo, fraude, sonegação ou conluio, no percentual qualificado de 150% por cento.

No caso as declarações foram entregues antes de 22/11/2005, não houve comprovação de dolo, aplica-se a retroatividade benigna e cancela-se a multa aplicada no patamar de 75% em razão das alterações normativas trazidas pela lei nº 11.051/04".

(Acórdão nº 9303-005.406 - - CSRF / 3ª Turma, Processo nº 10920.003116/2004-12, Relator Conselheiro Demes Brito; sessão de 25/07/2017)

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 alterada pela Lei 11.488/07.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para determinar o cancelamento da multa isolada, considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green