



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002990/2007-23  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.266 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CRISCIUMA COMERCIAL E CONSTRUTORA LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Exercício: 2003

MULTA DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO 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, devidamente 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 dar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 1401-004.07 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em 11 de dezembro de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 178 e seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIROS ORIUNDOS DE PRECATÓRIOS JUDICIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da Lei nº 9.430/96 não é possível a utilização em compensações de créditos de terceiros ou relativos a ações judiciais não transitadas em julgado. Aplicável assim a multa isolada imposta em razão da utilização de tais créditos em compensação vedada por lei.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2003

MULTA ISOLADA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA EM COMPENSAÇÕES NÃO DECLARADAS.

As alterações legislativas impedem a aplicação de multa isolada em compensações não declaradas não vigente na data da transmissão da DComp (Lei nº 10.833/2003, art. 18, § 4º), cuja incidência retroativa é vedada.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 189 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 205 e seguintes, para rediscutir **a possibilidade de aplicação da multa isolada prevista no §2º do art. 18 da Lei 10.833/2003 em face de Dcomps onde o contribuinte se utilizou de créditos de natureza não-tributária, Dcomps apresentadas antes da edição da Lei 11.051/2004, que estabeleceu a previsão para as compensações não-declaradas.**

Em seu recurso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em síntese, aduz que:

- a) a compensação com créditos não tributários já era punível com base na redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, por estar expressamente vedada pela legislação tributária (IN SRF nº 226/2002 e ADI SRF nº 17/2002), sendo aplicável a multa no percentual de 75%;
- b) com a Lei 11.051/04, criou-se a figura da compensação não-declarada, na qual se subsume a compensação com créditos não tributários (§ 12, II, “c”, do art. 74 da Lei nº 9.430/96), que foi punida com uma alíquota de 150%;
- c) como à época da apresentação da DCOMP não existia previsão de sua não declaração por veicular compensação com créditos não tributários, hipótese acrescida apenas com a edição da Lei nº 11.051/2004, a conduta de apresentar DCOMP veiculando crédito de natureza não tributária permanece se sujeitando à multa do caput do art. 18, conforme redação original da Lei nº 10.833/2003;
- d) assim, por óbvio que a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, nos casos de não homologação da compensação com créditos de natureza não tributária não deixou de existir.

Intimada, a Contribuinte não apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 214 e seguintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

A Recorrente, consoante narrado, assevera, em suma, que:

O v. **acórdão recorrido**, analisando o feito, entendeu por bem afastar a aplicação da multa isolada ao caso em apreço tendo em vista que, à época da transmissão da DCOMP não existia a figura da compensação não-declarada, não se poderia aplicar retroativamente a legislação para fazer incidir a multa em compensações desta natureza.

O cerne da controvérsia é a aplicação da multa isolada prevista no § 2º, do art. 18, da Lei 10.833/2003 em face Dcomps onde o contribuinte se utilizou de créditos de natureza não-tributária, antes da edição da Lei 11.051/2004, que estabeleceu a previsão para as compensações não-declaradas.

Sobre a matéria, constaram do acórdão recorrido os seguintes fundamentos:

Por isso é que a utilização de créditos de terceiros, oriundos de decisão judicial somente pode ser realizada diretamente pelo Poder Judiciário, mediante requerimento do credor e deferimento do juiz nos autos da ação judicial. Mais ainda, este ato somente se realiza quando da expedição do precatório quando o Poder Judiciário comunica à Receita Federal que vai haver um crédito de precatório. Neste ato a Receita Federal informa todos os débitos existentes em nome do contribuinte. De posse destes débitos e dos créditos cedidos que tenham sido previamente habilitados, o juízo competente informar à Receita Federal os débitos do contribuinte ou de terceiros que serão quitados com os créditos dos precatórios e determina a emissão do precatório da parcela restante. essas regras constam do art. 100, da CF/88, conforme abaixo: (...).

Ou seja, em nenhum momento é permitido ao contribuinte a simples informação e compensação de créditos adquiridos de terceiros mediante simples apresentação de declaração de compensação. Essa compensação somente é autorizada pelo tribunal competente antes da expedição do precatório.

Por isso foi instituída a vedação, por meio de alterações do art. 74, da lei nº 9.430/96, de utilização de créditos de terceiros e de créditos oriundos de ação judicial não transitada em julgado, e definida multa isolada a ser imputada ao contribuinte que descumpra a norma vedativa.

Infelizmente o comércio destes créditos continua a ser realizado e alguns contribuinte incautos terminam por adquirir tais créditos com a ideia de que a utilização em compensações é simples e direta como ocorre com os créditos próprios, quando em verdade, assim agindo, estão descumprindo norma proibitiva e assim se sujeitando à imposição das multas estabelecidas pela legislação.

Dada a explicação acima, deve-se considerar que os argumentos de recurso apresentados pelo recorrente são idênticos aos argumentos apresentados em sede de impugnação e, assim, não havendo a apresentação de questionamentos quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento, aplico ao caso o art. 57, §3º do Regimento Interno desse Conselho para acatar e tomar como minha a decisão da Delegacia de origem, nos seguintes termos:

Inicialmente, cumpre assinalar que o litígio refere-se à impugnação apresentada em face de autuação sofrida pela contribuinte de valores da multa regulamentar aplicada em virtude de compensação informada declarada em DCOMP, considerada ineficaz no processo administrativo de nº 10880.720157/2005-63, bem como do IRRF não recolhido nem informado em DCTF.

#### **DO IRRF**

Quanto ao crédito tributário constituído em face do IRRF, depreende-se das contestações apresentadas alegações relativas à suposta compensação do IRRF e retificação da DCTF.

Quanto à compensação do IRRF, informada no processo nº 10880.720157/2005-63, esta foi considerada ineficaz. As razões apresentadas pela contribuinte em defesa da legalidade de sua compensação foram analisadas amiúde no tópico abaixo relativo à

multa isolada. Como não houve informe do IRRF na DCTF, correto o lançamento efetuado pela fiscalização.

Quanto à possibilidade de retificação da DCTF, referido procedimento é expressamente vedado após o início do procedimento de fiscalização, conforme art.147, § único, do CTN:

"Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ A retificação dá declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Portanto, nada a alterar com relação ao crédito tributário do IRRF.

A multa isolada foi aplicada com base no 18 da Lei nº 10.833/2003, em decorrência da DCOMP apresentada pela requerente ter sido considerada como não declarada.

A interessada faz inúmeras contestações a respeito do procedimento de compensação tributária que serão discutidas a seguir.

A compensação tributária prevista no inciso II do art.156 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), é uma modalidade de extinção do IR crédito tributário. A contribuinte, com direito a crédito líquido e certo, em conformidade com o art.170 do CTN, poderia, mediante requerimento dirigido à autoridade fiscal, pleitear a restituição do valor do indébito tributário ou efetuar a compensação com débitos vencidos ou vincendos para com a Fazenda Pública:

Tal posicionamento encontra-se pacificado no âmbito administrativo conforme Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.499/05: "Como visto, esta modalidade de extinção do crédito tributário tem aplicação restrita aos casos expressamente previstos em lei. Segundo o mandamento transcrito, a lei pode autorizar a utilização de créditos do próprio sujeito passivo contra a Fazenda Pública para quitação de seus débitos tributários. Ou seja, no caso de o sujeito passivo ter direito a recebimento de algum crédito seu contra a Fazenda Pública ele pode optar por compensar esse valor, desde que isso seja permitido em ato legal, não contrário ao CTN."

Portanto, o processo de compensação deverá obedecer aos estritos dizeres previstos no CTN, respeitando-se os requisitos específicos previstos para a sua efetivação, sobretudo no que se refere à existência do indébito tributário.

A jurisprudência acata esse entendimento em que se exige a apuração prévia da liquidez e certeza do crédito em homenagem ao devido processo legal. Leandro Paulsen em seu Livro Direito Tributário — Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência, Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2.000. pág.579: "Tributário. Compensação. Art.66 da Lei n'8.383191. Inexistência de Crédito Líquido e Certo Apurado. 1. O direito de compensar crédito tributário indevidamente pago, conforme permitido pelo art. 66, da Lei nº 8.83191, exige que se apure previamente, por via administrativa ou judicial, a sua liquidez e certeza, homenageando-se devido processo legal ".

Além do requisito previsto no art.170 do CTN, a requerente deverá observar as normas de compensação tributária a seguir expostos.

No presente caso, houve análise por parte da autoridade administrativa da DCOMP apresentada pela interessada (fls.06/08) no processo de nº 10880.720157/2005-63, cujo pedido foi indeferido por não se tratar de compensação com créditos de tributos administrados pela RFB. A compensação permitida em DCOMP, restringe-se aos tributos administrados pela RFB, não cabendo interpretação extensiva por expressa vedação legal, conforme "caput" do art.74 da Lei nº 9.430/96.

Pelo exposto, observa-se que o processo de compensação tributária segue rito próprio com regramentos específicos não incidindo normas estranhas ao estabelecido pela legislação tributária.

Dessa forma, inaplicáveis ao presente caso os dispositivos do código Civil ou do ADCT da Constituição Federal muito menos a combinação dos dispositivos

citados, uma vez que a própria Carta Magna estabelece dispositivos específicos para a matéria tributária.

Quanto à afirmação da requerente de que o fundamento legal para a vedação de compensação proveio de lei ordinária quando deveria ter sido veiculado por lei complementar não cabe aqui tecer comentários tendo em vista que a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

A contribuinte quando defende que a compensação com precatórios, na verdade, constitui-se da chamada "confusão" (art.381 do CC), confunde os institutos jurídicos, uma vez que a compensação tributária encontra-se previsto no inciso II do art.156 do CTN e possui regramento próprio, conforme já discorrido anteriormente.

A legislação não prevê exceções à referida regra; portanto, efetuar a compensação desobedecendo-se aos dispositivos legais demonstra a inequívoca intenção de burla ao disposto na norma de regência.

Entretanto, a aplicação da multa prevista no disposto no art.18 da lei nº 10.833/2003, comporta alguns esclarecimentos, conforme abaixo:

#### **ALTERAÇÕES EM 2003: MULTA ISOLADA**

Com a publicação da Lei nº 10.637, de 2002, a DCOMP (e os pedidos pendentes de decisão que foram convertidos em DCOMP) se tornou confissão de dívida, não havendo mais necessidade de se constituir lançamento de ofício dos débitos indevidamente compensados, tendo, portanto, entrado em cena a MP 135/2003, por meio de seu art.18º o qual deu nova roupagem ao art.90 da MP nº 2.158, de 24/08/2001, instituindo a aplicação de **Multa Isolada** (incisos I e II do art.44 da Lei 9.430/96):

Artigo 18 da **Lei n.º 10.833/2003**, que assim estava redigido, em sua redação original (posteriormente o dispositivo legal foi alterado pela Lei n.º 11.051/2004): (...).

Como se vê, a multa a ser aplicada pode ser a de 75% (inciso I) ou de 150% (inciso II) ou, ainda, estas mesmas multas com percentuais agravados para 112,5% e 225%, respectivamente (§2º), todos do art.44 da Lei 9.430/96 (esta redação foi alterada posteriormente).

No Auto de Infração e no Relatório Fiscal, se enuncia como pressuposto para aplicação da **multa** (isolada) de **150%**, o art.44, inciso II, da Lei 9.430/96 combinado com o Ato Declarativo Interpretativo SRF nº 17, de 02/10/2002, que tratou da compensação indevida por utilização de crédito de **natureza não-tributária** (acredito que como tal disposição do Ato não estava prevista em lei, foi introduzida, posteriormente, pela Lei supra).

#### **ALTERAÇÕES EM 2004: MULTA ISOLADA**

O artigo 18 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na **Lei 10.833, de 29/12/2003**, supra transcrito, foi alterado pela **Lei n.º 11.051, de 29/12/2004**, que lhe deu nova redação: (...).

Percebe-se que aquelas hipóteses vedadas de compensação em face de “*débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser **de natureza não tributária***” foram retiradas no novo texto da lei.

Irá, então, prevalecer a multa qualificada (150%) 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. (inciso II, do art.44 da Lei 9.430/96, redação alterada posteriormente).

Isto porque a **Lei 11.051, de 29/12/2004**, que deu nova redação ao art.18 da Lei 10833/2003, como vimos acima, deu novo tratamento para o pleito de compensação em que o crédito utilizado, por exemplo, seja de **natureza não-tributária**. Uma Compensação pleiteada com esta hipótese será simplesmente considerada **não declarada**, sem necessidade de despacho não-homologatório da autoridade fiscal competente (§§12 e 13 do art.74 da Lei 9.430/86, com nova redação dada pela Lei 11.051/2004).

" No caso que estamos aqui tratando, deve-se ter em mente que, quando da época do protocolo do pedido de ressarcimento/restituição da Recorrente, não existia ainda esta figura da *compensação não declarada*, de forma que, apesar da natureza do crédito informado naquele processo ser de natureza não tributária, a Multa Isolada lançada deve ser aplicável observando-se os critérios dos casos tidos como de **compensação não homologada**.

#### **ALTERAÇÕES EM 2005: MULTA ISOLADA**

Também, não se pode olvidar da nova alteração do § 4º do art.18 da Lei 10.833/2003 dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005: (...).

#### **ALTERAÇÕES EM 2007: MULTA ISOLADA**

Com a publicação da Medida Provisória de nº 351, de 22/01/2007 (em edição extra do DOU, nesta data), convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, alterou-se, mais uma vez, as disposições relativas à multa isolada em casos de compensação não homologada e não declarada: (...)

Assim, a autoridade autuante ficou limitada ao entendimento do destacado ato declaratório interpretativo, não tendo demonstrado o que **atualmente** se exige para aplicação da multa de 150% nos caso de compensação indevida: a **falsidade** das declarações apresentadas para compensação. (lembrando que a presente declaração deve ser tratada como de compensação não homologada.

Em consonância com a mencionada decisão, cabe salientar que a 3ª Turma da CSRF vem se manifestando, de forma unânime, quanto ao tema, conforme se extrai do Acórdão 9303-008.209, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, do qual se extrai os seguintes trechos:

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:

**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). (...).*

*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 2.15835/ 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 2.15835, 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, perdeuse 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 2.15835/ 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, entendendo ser plenamente aplicável o instituto da retroatividade benigna tal como estabelece o art. 106 do Código Tributário Nacional:

**Art. 106.** A lei aplicasse 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.”

Por fim, trago ainda trechos de interesse da ementa da **Solução de Interna Cosit nº 4/2003**:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Aplicação, aos processos pendentes, das alterações introduzidas pelos arts. 17 e 18 da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

Os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.15835, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.15835,

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 a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.15835, 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.

**DISPOSITIVOS LEGAIS:** art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 90 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, arts. 17 e 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

No mesmo sentido, tem-se o Acórdão 9303-004.916, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, da 3ª Turma da CSRF.

Assim, com base na reiterada jurisprudência sobre a matéria, a interpretação que se faz no presente caso é a de que, com o advento da MP 135/03, a não homologação da



compensação decorrente de crédito ou débito não passível de compensação por expressa disposição legal, ou com crédito de natureza não tributária (compensação não declarada), estava sujeita à multa prevista no art. 18 da MP, independentemente de ser ou não decorrente de prática de fraude ou conluio do sujeito passivo.

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 2.15835, 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.”

Foi suprimida, conforme exposto, da redação original as hipóteses 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 e **o crédito for de natureza não tributária** – para a imputação da multa no lançamento de ofício.

Portanto, não havendo conduta fraudulenta do Sujeito Passivo, aplica-se a retroatividade benigna, conforme o disposto alhures.

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

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.