



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



**Processo n°** 13804.000389/2002-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-007.182 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2020  
**Recorrente** INSTITUTO JLMF DE ENSINO S/S LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/10/1997

COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO OU DECLARAÇÃO INEXATA. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS RECONHECIDOS COMO PRESCRITOS EM AÇÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Auto de infração relativo à cobrança da Cofins, fundamentado na falta de recolhimento ou pagamento do principal ou declaração inexata de débitos compensados com créditos de ação judicial na qual ficou reconhecida a prescrição do direito a execução da sentença é devido.

MULTA 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para exonerar a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Hélcio Lafeta Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

## Relatório

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

Trata o presente processo do auto de infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrado em 15/11/2001, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 104.598,84, com a multa de ofício de 75% e os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da não confirmação do processo judicial informado para fins de suspensão da exigibilidade dos débitos de janeiro a maio de 1997.

Inconformada com a exigência, a contribuinte, por intermédio de seus procuradores, protocolizou, em 07/01/2002, a impugnação de fls. 03/05, cujo teor será sintetizado a seguir.

Primeiramente, requer que todas as correspondências e notificações sejam encaminhadas para os seus patronos, no endereço que indica.

A seguir, após breve relato dos fatos, defende o cancelamento do lançamento. Diz que consoante sentença proferida em 21/02/1994, cujo trânsito teria ocorrido em 25/10/1995 (processo nº 92.65367-7/SP), “*tornou-se credora da importância atualizada no montante de R\$ 49.799,70*” que seria “*relativa ao Finsocial pago indevidamente aos cofres da União Federal.*” Acrescenta que, consoante disposto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, efetuou mensalmente a compensação desse valor com os valores devidos a título de Cofins.

Ao final, por entender que nada deve à União a título de Cofins, requer o cancelamento do auto de infração. Protesta pela ulterior juntada de provas e documentos julgados necessários.

Às fls. 61/77 foram juntados extratos e cópias de decisões judiciais.

Às fls. 78/79, consta despacho proferido pela Equipe de Análise e Acompanhamento de Medidas Judiciais e Controle do Crédito Sub Judice da Derat SP com a informação de que apesar de a decisão judicial ter sido parcialmente favorável à contribuinte, quando da execução foi acolhida a alegação de prescrição e o processo acabou sendo extinto, obstando, assim, a compensação.

Em 11/09/2017 o processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento (fl. 84).

À fl. 87, “Termo de Ciência, Vista e Entrega de Cópia de Processo Digital”, de 25/08/2017.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba (PR) julgou improcedente a impugnação (fls 105) e a decisão foi assim ementada:

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/05/1997

FINSOCIAL. AÇÃO JUDICIAL. RESTITUIÇÃO. EXECUÇÃO JUDICIAL. PRESCRIÇÃO DECLARADA. DCTF. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

O deferimento judicial do pedido de restituição relativo a pagamentos feitos a maior/indevidamente a título de Finsocial não autoriza que a contribuinte implemente a compensação administrativa (em DCTF) com débitos de Cofins, mormente quando se constata que a contribuinte intentou executar judicialmente a sentença e foi impedida em razão de ter sido declarada, de modo definitivo, a prescrição de seu direito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada o contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo do auto de infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrado em 15/11/2001, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 104.598,84, com a multa de ofício de 75% e os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura. O referido auto foi lavrado com o fundamento de “falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata”.

A recorrente alega que *“teria efetuado mensalmente a compensação do crédito autuado de Cofins, com o valor pago indevidamente à título de Finsocial, que teria sido reconhecido através de sentença proferida em 21/02/1994, pela 7ª Vara da Justiça Federal — Processo n.º 92.65367-7, cujo trânsito em julgado operou-se em 25/10/1995.”*

Para melhor elucidar o caso, cabe saber o ocorrido com a ação judicial citada pela recorrente, visto que o crédito utilizado para compensação do débito objeto da autuação é originário do referido processo que foi objeto de análise no relatório de fls. 78, conforme transcrevo abaixo:

Trata-se de impugnação de Auto de Infração – DCTF, lavrado em 15/11/2001 contra parcelas não pagas de COFINS, período 01/1997 a 05/1997. Na impugnação o contribuinte alega haver discussão, na Ação Ordinária n.º 92.00.65367-7, pela qual tornou-se credor de valores referentes ao FINSOCIAL pago indevidamente aos cofres da União Federal. Alega ter feito compensação dos valores de FINSOCIAL com o COFINS devido, por se tratarem de contribuições da mesma espécie.

### **Ação Ordinária n.º 92.00.65367-7:**

Ação Ordinária declaratória com pedido de repetição de indébito objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica entre autora e ré que a obrigue ao recolhimento da contribuição ao FINSOCIAL instituída pelo Decreto-Lei n.º 1.940/82 e alterações subsequentes bem como a restituição de tudo quanto pagou a esse título desde o advento da CF/88, com acréscimos de juros, correção monetária, custas e demais encargos decorrentes da sucumbência processual.

Em 13/04/1994 foi julgada parcialmente procedente a ação para reconhecer devida a obrigação de pagar o FINSOCIAL a alíquota de 0,5 % (meio por cento) fixada no Decreto-Lei nº 1940/82, mantida pelo art. 56 do ADCT até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 70/91. A União Federal foi condenada a restituir ao autor tudo quanto ele pagou excedente à alíquota de 0,5%, acrescido de correção monetária desde o pagamento indevido, juros moratórios de 1% (um por cento) calculados conforme o disposto do artigo 167, paragrafo único do C.T.N.

Apelação da União foi recebida em seus regulares efeitos. Apelação esta que foi julgada prejudicada, sendo que **o decurso do prazo para interposição de recurso deu-se em 25/10/1995.**

Autos foram remetido ao arquivo em 07/11/2002. Conforme andamento da ação, foi dado vista à União do pedido de compensação formulado pela autora.

Porém, em 20/09/2007, foi julgada extinta a execução, acolhendo a alegação de prescrição deduzida pela União. A autora interpôs apelação, a qual foi recebida nos efeitos devolutivo e suspensivo.

Decisão monocrática negou provimento à apelação. **Trânsito em julgado desta decisão ocorreu em 18/03/2016.**

**Apesar de decisão parcialmente favorável ao contribuinte, a alegação de prescrição foi acolhida, extinguindo a execução da sentença. Tendo em vista a impossibilidade da compensação, proponho o encaminhamento do processo à ECOB/DERAT/SPO para prosseguimento na cobrança**, com a observação de que há impugnação ao Auto de Infração ainda não apreciada. (grifo meu)

Conforme se verifica do relatório acima, em que pese a recorrente tenha tido o seu direito ao ressarcimento de valores em ação judicial, ela deixou de executar o seu direito no tempo oportuno, e com isso não houve aperfeiçoamento do ato jurídico. Logo, o direito foi reconhecido como líquido e certo, contudo, não se concretizou como deveria com a fase processual de execução da sentença.

A fase de execução da sentença faz parte do processo como um todo, sem a qual os valores ali discutidos não se tornam factíveis e disponíveis ao requerente. Autorizar a compensação de valores sem que tenha ocorrido todo o tramite processual com a efetiva execução da sentença é ferir o princípio da segurança jurídica, sendo ele um dos pilares do instituto da prescrição.

Manter o entendimento de prescrição do direito de execução da sentença, transitado em julgado no processo judicial, em nada ofende os princípios constitucionais processuais invocados pela recorrente, pelo contrário, contempla o princípio da segurança jurídica.

Sendo assim entendo que a negativa de compensações realizadas com os valores de débitos declarados em DCTF são devidas e por essa razão o débito permanece sendo exigível e em caso de não pagamento, fica passível de auto de infração como ocorrido. Alterar INSTITUTOConcluo, portanto que a cobrança do valor principal constante do auto de infração é devida.

MULTA DE OFÍCIO

No que se refere a multa aplicada, entendo que a atitude da recorrente não tenha configurado qualquer das hipóteses do art. 18<sup>1</sup> da MP n.º 135/2003, que foi convertida na Lei 10.833/2003, que tem aplicação retroativa por ser mais benéfica ao contribuinte.

No caso concreto a ausência de homologação das declarações que resultaram no auto de infração por ausência de recolhimento de tributo declarado em DCTF configura um descuido processual do contribuinte que não executou a sua sentença favorável ao tempo do processo e com isso viu extinguir o seu direito creditório contra a Fazenda Nacional.

Nesses termos a jurisprudência dominante do CARF tem admitido a aplicação da exoneração da multa com base na retroatividade benigna, conforme se pode verificar no acórdão n.º 9303-003.423, da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, em sessão realizada na câmara superior de recursos fiscais, vejamos:

Não obstante, importante aprofundar as questões de direito antes de se direcionar o entendimento de que, por conta da inexatidão de informações na DCTF, seria cabível a multa de ofício, em respeito à hipótese trazida pelo art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96:

“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;

[...]”

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 a não-homologação da compensação – sem comprovação de falsidade da DCOMP apresentada pelo sujeito passivo, considerando o preceito trazido no art. 18 da Lei 10.833/03.

O art. 18 da MP n.º 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.

Tal como explicitou a exposição de motivos dessa MP:

“15. O art. 18 limita a aplicação do lançamento de ofício, de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, à cobrança de multa isolada sobre o débito indevidamente compensado nas 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; o crédito for de natureza não tributária e às demais 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.”

Sendo assim, 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

---

<sup>1</sup> “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.”

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.

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.

Frise-se tal entendimento, o acórdão da DRJSPOI que trouxe às fls. 149/150 dos autos, que (Grifos meus):

*"não cabe mais a imposição de multa de ofício fora dos casos mencionados, sendo tal norma aplicável aos lançamentos ocorridos anteriormente à edição da MP n.º 135/2003, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inc. II, "c" do CTN, havendo que se exonerar a multa de ofício aplicada".*

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 2.15835/01.

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 DCOMP. 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 o u 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 trata-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 de sua prática ".

O que, verificasse 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, para se adotar a multa de mora – considerando a redação do art. 18 da Lei 10.833/03 com a redação dada pela Lei 11.488/07.**

Concluo que a jurisprudência acima amolda-se perfeitamente ao julgado que se impõe, sendo cabível exonerar a multa de ofício imposta pela pelo Fisco.

Diante do exposto dou parcial provimento ao Recurso Voluntário exonerando a multa de ofício.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa