



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

PARECER PGFN/CAT Nº 1325/2016.

Parecer Público. Ausência de hipóteses que justifiquem sigilo.

Artigo 74, §15, da Lei nº 9.430, de 1996. Lei nº 13.137, de 2015.

O artigo 27, inciso II, da Lei nº 13.137, de 2015, revogou expressamente a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, de modo que deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não definitivamente julgado, consoante o artigo 106, inciso II, alínea 'a', do Código Tributário Nacional.

A retroatividade benigna supramencionada se aplica a todos os créditos tributários ainda não extintos, devendo a Secretaria da Receita Federal do Brasil rever os lançamentos em cobrança administrativa, quer haja impugnação administrativa definitivamente julgada ou não, e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rever as Certidões de Dívida Ativa em cobrança administrativa ou judicial, quer haja ação judicial do devedor ou não.

I

1. Trata-se de consulta formulada pelo Procurador-Geral Adjunto de Contencioso e Consultivo Tributário sobre revogação da multa constante no § 15 da Lei nº 9.430/96, em face do teor do art. 106, II, "a" e "c" do CTN.
2. A multa isolada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento/compensação indeferido ou indevido que era prevista no § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, foi incluída pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, conforme se verifica *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na



compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

3. O mesmo diploma normativo também incluiu os §§ 16 e 17:

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

4. Sucede que o § 17 teve sua redação alterada pela Medida Provisória nº 656, de 2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, redação que prevalece até a presente data, conforme se verifica a seguir:

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

5. A referida Medida Provisória possuía em sua redação original a revogação dos § 15 e 16, não tendo sido mantida quando do Projeto de Lei de Conversão. Assim, a Lei nº 13.137, de 2015 (Medida Provisória nº 668, de 2015), previu a revogação dos §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 27. Ficam revogados:

(...)

II - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

(..)

6. É o breve relatório.

II

7. As multas inseridas pela Lei nº 12.249, de 2010, possuíam como objetivo reprimir condutas reiteradas dos contribuintes que declaravam créditos sabidamente indevidos para fins de ressarcimento ou compensação.



8. Contudo, a Administração Tributária entendeu ser prudente a alteração legislativa, mantendo apenas a multa prevista no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme se verifica no trecho da EMI nº 00144, de 2014, referente à Medida Provisória nº 656, de 2014:

12. Com a revogação proposta para os §§ 15 e 16, e visando manter a aplicação da multa isolada de 50% apenas nos casos de não homologação de compensação, faz-se necessária nova redação para o § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, trazendo para o referido parágrafo o percentual da multa antes previsto no § 15, e para substituir o termo 'crédito' por 'débito', que é efetivamente o valor indevidamente compensado e que deverá ser a base de cálculo da multa isolada.

13. A nova redação proposta para o § 17 deixa claro que o instituto da Declaração de Compensação não deve ser utilizado para extinção de débitos sem a existência de créditos correspondentes, em estrita observância do que dispõe o art. 170 do CTN.

14. Assim, é aplicável a multa isolada no caso em que o débito é extinto sob condição resolutória, mas cujo crédito indicado para compensação é insuficiente, no todo ou em parte, para extinguir o tributo devido.

15. E a ressalva contida no §17 de que essa multa não se aplica no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo é porque para esta hipótese existe previsão específica de aplicação de multa isolada nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2013.

9. De modo a melhor compreender as sucessivas alterações efetuadas pelas Medidas Provisórias e Leis, apresentar-se-á o seguinte quadro:

Art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430, de 1996 com redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010	Art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Medida Provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014	Art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015	Art. 74, §§ 15, 16 e 17 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015 (redação da Medida Provisória nº 668, de 30 de janeiro de 2015)
Art. 74. (...) § 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) § 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de	Art. 74. (...) § 15 (Revogado) § 16 (Revogado) § 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada , salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.	Art. 74. (...) § 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de	Art. 74. (...) § 15 (Revogado) § 16 (Revogado) § 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não



2010) § 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)		2010) § 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.	homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.
---	--	--	--

10. Conforme se depreende do quadro ilustrativo *supra*, tanto a Medida Provisória nº 668, de 2016, quanto a Lei nº 13.137, de 2015, deixaram de prever a aplicação da multa de isolada de 50% nos casos de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. Ocorre que tal revogação, não tendo sido mantida no Projeto de Lei de Conversão, conforme bem explicado na EMI nº 00021, de 2015:

11. Por fim, faz-se necessária a revogação dos dispositivos constantes do art. 4º da presente proposta. Essas revogações, previstas quando da apreciação do Projeto de Lei de Conversão nº 18, de 2014, não puderam ser efetivadas naquele momento por compartilharem um mesmo inciso com dispositivos cuja revogação contrariaria o interesse público. A urgência e relevância das revogações propostas decorre da necessidade de harmonização da legislação frente às inovações trazidas pela Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015.

11. Neste contexto, questiona-se: é possível na aplicação retroativa da revogação do §15 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, considerando o disposto no art. 106, inciso II, alíneas “a” e/ou “c”?

III

12. O princípio da irretroatividade das leis visa conferir segurança jurídica ao indivíduo e à sociedade, correspondente a um limite do Estado. Ou seja, é regra que as normas sejam aplicadas prospectivamente, que não se estendam a fatos passados (art. 5º, incisos XXXVI e XL, da CF).

13. A irretroatividade é corolário o princípio da segurança jurídica. De acordo com Canotilho¹, este último princípio quando entendido em no seu sentido amplo,

¹ CANOTILHO, Jose Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7ª ed., Coimbra: Almedina, 2003, p. 257



pode formular-se do seguinte modo: o indivíduo tem poder confiar em que aos seus actos ou às decisões públicas incidentes sobre os seus direitos, posições ou relações jurídicas alicerçadas em normas jurídicas vigentes e válidas por esses actos jurídicos deixados pelas autoridades com base nessas normas se ligam os efeitos jurídicos previstos e prescritos no ordenamento jurídico.

14. Assim, a segurança jurídica é um mínimo de garantia de estabilidade e previsibilidade. E, neste sentido, é possível afirmar que a segurança jurídica, especificamente no que diz respeito à irretroatividade, é aplicável às sanções tributárias.

15. Em um Estado de Direito, apenas será garantido o livre-arbítrio² quando protegidas as expectativas individuais, garantindo-se estabilidade quando da alteração normativa, de modo que os cidadãos tenham consciência das consequências jurídicas de seus atos. De modo a melhor abordar o princípio da irretroatividade, interessantes os ensinamentos do Gustavo Massina³:

Decorrendo do princípio da segurança jurídica, a análise da retroatividade ou irretroatividade das normas sancionatórias é importantíssima e deve ser feita a partir do cotejo entre o momento em que ocorreu o ilícito e o momento em que entrou em vigor a norma sancionatória (Carlos Ari Sundfeld). É correto afirmar, assim, no que tange à irretroatividade das normas de sanção administrativo-tributária, que o sobreprincípio da segurança jurídica traz consigo duas importantes consequências. De um lado, impede a punição de conduta que não estava enquadrada na hipótese de norma sancionatória vigente ao tempo da sua ocorrência. De outro, o princípio veda a punição do ilícito se no instante em que fora ela praticado não houve prescrição sancionatória da qual decorra a punição. No primeiro caso, exige-se a prévia existência de hipótese normativa que permita a subsunção do ilícito; no segundo, a prévia existência da prescrição sancionatória da qual decorra a sua punição. Tanto a hipótese normativa como a prescrição da norma sancionatória devem ser prévias à ocorrência do ilícito – a irretroatividade afeta não só a qualificação tardia de um fato como ilícito, mas também a intempestiva enunciação das prescrições sancionatórias que servem à sua punição (Nieto). Construída a partir do princípio da segurança jurídica e a despeito de não ser oriunda de algum enunciado constitucional específico ao campo sancionador, a proibição de retroatividade das normas de sanção tributária deve ser tão ou ainda mais rigorosa do que aquela que vigora em relação às normas de imposição tributária.

² De acordo com Schonberg, “for individuals to be autonomus they must, at least, to be able to plan ahead and therefore foresee with some degree of certainty the consequences of their actions. Laws and the actions of those who apply them are therefore subject to requirement of predictability and certainty (SCHONBERG, Soren. **Legitimate Expectations in Administrative Law**. USA, Oxford University, 2003 – citado por MASINA, Gustavo. *Sanções Tributárias: definição e limites*. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 218)

³ MASINA, Gustavo. *Sanções Tributárias: definição e limites*. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 222.
Parecer PGFN.CAT multa tributária retroatividade benigna



16. Contudo, este princípio não se afigura como absoluto, incondicionado e inderrogável, possuindo dentro do próprio CTN hipóteses em que a lei deverá ser aplicada retroativamente. Dispõe o artigo 106 do referido diploma normativo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou 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 tratá-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 da sua prática”** (sem destaques no original).

17. Em face da irretroatividade objetivar proteger os cidadãos, dando-lhes segurança jurídica em face de atos do poder estatal, é razoável que este mesmo Estado possa modificar a legislação de modo mais favorável ao contribuinte, e que esta norma seja aplicada retroativamente, de modo a possibilitar que a lei benigna seja produtora de efeito jurídico sobre atos pretéritos, conforme os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza⁴:

O princípio da benignidade, portanto, é expressamente aplicável às multas fiscais, e tal aplicabilidade, como é óbvio, não exige confirmação expressa por parte da *lex mitior*, já que veiculado em norma constitucional e, como se isto não bastasse, transformado em *norma geral em matéria de legislação tributária*. Podemos dizer, pois, que é atributo do sistema e imperativo dos valores jurídicos por ele acolhidos.

18. Analisando mais detidamente o art. 106, especificamente quanto ao inciso II do dispositivo supracitado, importante demonstrar que este não se confunde com anistia. Neste ponto, interessante observação de Hugo de Brito Machado⁵:

não se há de confundir aplicação “retroativa” nos termos do art. 106, II, com anistia, regulada nos arts. 180 a 182 do Código. Embora em ambas as hipóteses ocorra a aplicação da lei nova que elide efeitos da incidência de lei anterior, na anistia não se opera alteração ou revogação da lei antiga. Não ocorre mudança na qualificação jurídica do ilícito. O que era infração continua como tal. Apenas fica

⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25ª Edição. Revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 57/2008, Malheiros: São Paulo, 2008, p. 361.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 13a ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998, p. 71



extinta a punibilidade relativamente a certos fatos. A anistia, portanto, não é questão pertinente ao direito intertemporal.

19. De modo a possibilitar a correta aplicação da retroatividade benigna no caso concreto é necessário que se observe que o dispositivo exige que o ato não esteja definitivamente julgado.

20. Esta Coordenação já teve a oportunidade de se debruçar sobre o tema nos **Pareceres PGFN/CDA/CAT nº 2.237, de 2006, e PGFN/CAT nº 1961, de 2008**, concluindo neste último que:

15. A fim de se melhor definir a abrangência da aplicação retroativa da Lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, impõe-se conceituar o “ato não definitivamente julgado”. Importa, mais especificamente, questionar se estaria abrangido na alínea ‘c’ do inciso II do CTN o ato submetido a pronunciamento judicial final em ação ainda em curso.

16. É certo que o “ato não definitivamente julgado”, necessariamente, implica que ainda haveria um novo julgamento; pressupõe, portanto, a pendência de uma decisão judicial. Em outras palavras, o “ato não definitivamente julgado” consiste no ato sobre o qual incide “decisão judicial de que já não caiba recurso” – o que, aliás, corresponde ao conceito legal de coisa julgada plasmado no §3º do artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

17. Assim é que, em se tratando de decisões judiciais proferidas em execução fiscal não embargada e nos embargos à execução em que o executado restou definitivamente vencido, de que não mais caibam recursos, não se admite a aplicação retroativa da nova Lei.

18. Não obstante, faz-se mister ressaltar que o raciocínio jurídico ora desenvolvido não encontra guarida jurisprudencial. De fato, as Turmas que compõem a Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça já firmaram posicionamento no sentido de que se aplica retroativamente a redução de multa aos débitos cujos atos executivos não foram ultimados. Anote-se:

“2. Aplica-se retroativamente a redução da multa moratória estabelecida pela Lei Estadual n.º 10.932/97-RS, por ser mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, c, do CTN), aos débitos objeto de execução fiscal não definitivamente encerrada, entendendo-se como tal aquela em que não foram ultimados os atos executivos destinados à satisfação da prestação.” (REsp 698.429/RS, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Zavascki, DJe de 03/03/2008).

“3. A jurisprudência do STJ está firmada no sentido de que, nos casos em que ainda não houve trânsito em julgado da execução fiscal, é plenamente possível a aplicação da lei posterior mais benéfica ao contribuinte, inclusive nos casos de redução da multa moratória.” (REsp 802.405/RS, Primeira Turma, Relator José Delgado, DJ de 30/06/2006).

“1. Não tendo sido definitivamente julgada a controvérsia, tem direito o devedor à redução da multa moratória, nos termos do art. 35, III, c, da Lei 8.212/91, alterado pela Lei 9.528/97.” (REsp 531.899/RS, Primeira Turma, Relatora Ministra Denise Arruda, DJ de 14/11/2005).



Registro Nº 00337053/2016

“1. De acordo com a jurisprudência consolidada desta Corte, aplicam-se os efeitos retroativos de lei mais benéfica enquanto não definitivamente julgado o ato, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional. Precedentes. 2. A norma alcançará os atos ou fatos pretéritos que não foram definitivamente julgados, ou seja, que não transitaram em julgado.” (REsp 408.007/RS, Segunda Turma, Relator Ministro João Otávio Noronha, DJ de 03/08/2006).

19. Não se trata aqui de simples reverência à jurisprudência consolidada do STJ, e sim de reconhecer, como lhe cabe a última palavra sobre o tema – dada a sua natureza infraconstitucional –, a inutilidade de adoção de posicionamento contrário por esta Procuradoria-Geral.

20. Considerando que a questão que vem sendo discutida há, pelo menos, 12 (doze) anos naquela egrégia Corte e, nesse lapso temporal, tem prevalecido que “as decisões finais correspondem às fases de arrematação, da adjudicação ou remição, ainda não oportunizadas, ou, de outra feita, com a extinção do processo, nos termos do art. 794, CPC” (cf. REsp 94.511/PR, Primeira Turma, Relator Ministro Demócrito Reinaldo, DJ de 25/11/1996), revela-se improvável que o posicionamento seja revisto.

21. Diante disso, recomenda-se que esta Procuradoria-Geral se curve à orientação adotada naquela egrégia Corte e proceda à retificação de todas Certidões de Dívida Ativa em cobrança administrativa ou judicial, quer haja ação judicial do devedor ou não, estando em curso execução fiscal não definitivamente encerrada.

21. O referido entendimento foi consolidado no **Parecer PGFN/CAT nº 35, de 2010**, que estabeleceu que “a interpretação mais apropriada para o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, acerca da extensão do ato não definitivamente julgado, é a que inclui também a via judicial”.

22. Destaque-se, ainda, os **Atos Declaratórios n.º 02/2006** (Declaração de que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 aplica-se retroativamente, quando configurada a hipótese prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN). e **n.º 02/2009** (Crédito previdenciário. Recolhimento extemporâneo – incidência de multa. Lei ordinária que limita a aplicação retroativa de penalidade mais benigna), elaborados com base nos **Pareceres PGFN/CRJ nº 2144, de 2006 e nº 1325, de 2009**.

23. Assim, uma vez constatada a revogação de norma que previa sanção tributária deve-se efetuar a revisão de todos os autos de infração que a cominaram desde que o crédito não esteja extinto.

24. A multa analisada nesta consulta poderia ser aplicada isoladamente, independente de existir ou não crédito tributário respectivo, sendo assim, é caso de aplicação do art. 106, inciso II,



alínea “a”, do Código Tributário Nacional, que trata aplicação retroativa da lei nova que deixa de definir determinada conduta como infração, desde que o ato não esteja definitivamente julgado.

25. Ademais, o Poder Executivo⁶ pretendia que a revogação do §15 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, já produzisse efeitos desde outubro de 2014, quando da edição da Medida Provisória nº 656, não tendo sido mantida a revogação no projeto de conversão, que deu origem à Lei 13.097, promulgada em 19 de janeiro de 2015. Com a edição da Medida Provisória 668 em 30 de janeiro de 2015, o referido dispositivo restou, portanto, vigente apenas de 19 a 30 de janeiro de 2015.

26. A aplicação do art. 106, II, "a" do Código Tributário Nacional, na hipótese, deve considerar esta peculiaridade temporal, podendo-se afirmar que tal aplicação há de ser estendida para abarcar todas as penalidades de mesma hipótese de incidência cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 7 de outubro de 2014 e, eventualmente, entre 19 e 30 de janeiro de 2015, desde que se tratem de atos não definitivamente julgados, compreendidos estes como sendo atos administrativos ou judiciais.

27. Corroborando com este entendimento, importante destacar o posicionamento do **Parecer PGFN/CAT nº 2.237, de 2006**, que atenta para a necessidade de revisão dos lançamentos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e das Certidões da Dívida Ativa pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que se basearam na lei anteriormente vigente, de acordo com o trecho a seguir:

12. Os colacionados precedentes do STJ nos informam claramente que as penalidades de mesma hipótese de incidência que aquelas reduzidas e previstas nos

⁶ Importante ressaltar que, não obstante a revogação dos §15 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, tenha sido vetado pelo Poder Executivo, tal veto ocorreu em virtude da alteração do inciso que dispunha sobre sua revogação, com a inclusão de outros dispositivos que não estavam no texto originário da Medida Provisória. Observe-se a justificativa do veto presidencial: “Dentre as revogações propostas nesse dispositivo, consta a regra para imissão provisória na posse para os casos urgentes de desapropriações por utilidade pública. A revogação desse dispositivo acarretaria grave prejuízo à realização de obras públicas no país. Além disso, o veto à revogação do art. 25 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, se faz necessário em razão do veto ao art. 12 do Projeto, assim como se faz necessário o veto à revogação dos §§ 6o e 7o do art. 3o da Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993, em razão do veto do art. 127 do PLV. Por estarem incluídos em um mesmo inciso e por não ser viável o veto parcial de dispositivo, as demais revogações também serão afetadas”. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Msg/VEP-21.htm
Parecer PGFN.CAT multa tributária retroatividade benigna



Registro Nº 00337053/2016

artigos 18 e 19 da Medida Provisória nº. 303/2006, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 27 de outubro de 2006, desde que se tratem de créditos tributários ainda não extintos, deverão sofrer a aplicação da lei nova mais benéfica, devendo a SRF alterar os valores em cobrança administrativa e a PGFN retificar as Certidões de Dívida Ativa em cobrança administrativa ou judicial. A este respeito, impera mencionar que, em se tratando de mera operação aritmética, **não há que se falar na nulidade da certidão**, conforme orientação do mesmo STJ, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - ILEGALIDADE DA COBRANÇA DO IAA E DO SEU ADICIONAL - NULIDADE DA CDA - EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO. 1. Reconhecida a ilegalidade da exigência para o IAA e do seu adicional, devem ela ser excluídos da ação de cobrança os valores respectivos. 2. A jurisprudência desta Corte tem entendido que as alterações que possam ocorrer na certidão de dívida por simples operação aritmética não ensejam nulidade da CDA, fazendo-se no título que instrui a execução o decote da majoração indevida. 3. Diferentemente, quando o expurgo exige outras operações, deve-se decretar a nulidade da CDA, possibilitando a revisão do lançamento. 4. Hipótese dos autos em que será necessário mexer nas notas fiscais e realizar diversas operações para finalizar o cálculo do devido. 5. Recurso especial provido. (REsp 687200 / SP ; RECURSO ESPECIAL Nº. 2003/0179095-6, Ministra ELIANA CALMON, T2 - SEGUNDA TURMA, DJ de 17.08.2006, p. 340).

(...)

28. No mesmo sentido, os **Pareceres PGFN/CAT nº 1987, de 2009 e nº 481, de 2012**.
29. Outrossim, a retroatividade benigna nos moldes analisados já foi objeto de julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 3302-003.260, julgado em 21/07/2016, que analisou valores de Pedidos de Ressarcimento indeferidos no período de apuração de 01/07/2009 a 31/12/2010, conforme se verifica do trecho do acórdão a seguir:

Com base no exposto, fica cabalmente demonstrado que os fundamentos, consignados no voto do Relator divergem da decisão, pois, enquanto está mantinha a cobrança, aquele determinava a exclusão da cobrança da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, que era prevista no art. 74, § 15, da Lei 9.430/1996, sob o fundamento de que o citado preceito legal fora expressamente revogado pelo art. 56, I, da Medida Provisória 656/2014.

Acontece que, na data da Sessão, o citado preceito legal estava com a sua vigência restabelecida, em face do veto presidencial ao inciso I do art. 168 da Lei 13.097/2015, resultado do projeto de conversão da referida Medida Provisória, e que reproduzia a mesma redação do inciso I do art. 56.

Em face dessa circunstância, não há como saber se o equívoco ocorreu na redação do dispositivo ou do voto. Diante desse dilema, reveste-se de todo oportuna proceder-se nova apreciação do mérito da questão, especialmente, tendo em conta que houve nova revogação do dispositivo legal que previa a imposição da referida multa.



Com efeito, desde a publicação da Medida Provisória 668/2015, o art. 74, § 15, da Lei 9.430/1996 foi novamente revogado, por meio do art. 4º, II, da citada Medida Provisória. E essa revogação provisória tornou-se em definitiva, a partir da vigência do art. 27, II, da Lei 13.137/2015, resultado da conversão da referida Medida Provisória.

Assim, por se tratar de ato não definitivamente julgado, com respaldo na alínea “a” do II do art. 106 do CTN, a referida penalidade deve ser excluída, por não mais existir o seu suporte legal, tornando atípica a conduta praticada pela recorrente.

30. Desta forma, a retroatividade benigna se aplica quando a norma definidora da infração foi posteriormente revogada, aplicando-se aos fatos pretéritos não definitivamente julgados, devendo ser cancelada a cobrança da multa aplicada com fundamento no §15 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

IV

31. Em conclusão:

31.1. o artigo 27 da Lei nº 13.137, de 2015, afastou a incidência da multa isolada sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, de modo que deve ser aplicado, retroativamente, na hipótese de ato não definitivamente julgado, consoante o artigo 106, inciso II, alínea ‘a’, do Código Tributário Nacional;

31.2. a aplicação do art. 106, II, "a" do Código Tributário Nacional, respeitado os prazos prescricionais, na hipótese, deve abarcar todas as penalidades de mesma hipótese de incidência cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 7 de outubro de 2014 e, eventualmente, entre 19 e 30 de janeiro de 2015, desde que se tratem de atos não definitivamente julgados;

31.3. a retroatividade benigna supramencionada se aplica a todos os créditos tributários ainda não extintos, devendo a Secretaria da Receita Federal do Brasil rever os lançamentos em cobrança administrativa, quer haja impugnação administrativa definitivamente julgada ou não, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

Registro Nº 00337053/2016

a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rever as Certidões de Dívida Ativa em cobrança administrativa ou judicial, quer haja ação judicial do devedor ou não.

32. Isso posto, propõe-se ampla divulgação à carreira, com encaminhamento de cópia à Secretaria da Receita Federal do Brasil para conhecimento e providências cabíveis.

À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 19 de agosto de 2016.


RACHEL NOGUEIRA DE SOUZA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em


LEONARDO DE ANDRADE REZENDE ALVIM
Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

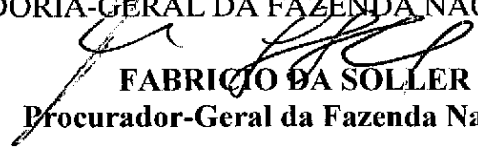
Aprovo. À consideração do Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em

CLÁUDIO XAVIER SEFFELDER FILHO
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário

Aprovo. Dê-se o encaminhamento proposto.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 01/09/2016.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional