



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

**Processo nº** 10166.009065/2002-51  
**Recurso nº** 157.291 Voluntário  
**Matéria** IRF - Ano(s): 1998  
**Acórdão nº** 104-23.471  
**Sessão de** 11 de setembro de 2008  
**Recorrente** INSTITUTO ADVENTISTA DE JUBILAÇÃO E ASSISTÊNCIA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 1998

IRFONTE - VALOR INFORMADO EM DCTF - NÃO RECOLHIDO - IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO.

Incabível o lançamento para exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido. O imposto e/ou saldo a pagar, apurado em DCTF, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI - EXTINÇÃO DE PENALIDADE - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DO RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA.

Com a edição da Lei nº. 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deixou de existir a exigência da multa de ofício isolada de sessenta e cinco por cento por recolhimento de tributos em atraso sem o acréscimo da multa de mora. Portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada, nos termos do voto da Relatora.

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

*Rayana Alves de Oliveira*  
Rayana Alves de Oliveira França – Relatora

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Pedro Anan Júnior, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

### Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 09/05/2002, o auto de Infração de fls. 05/06, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, declarado pela contribuinte em sua DCTF relativa aos 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$7.286,07, dos quais R\$54,70 correspondem juros pagos a menor ou não pagos e R\$7.231,37 a multa de ofício.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06), em procedimento de revisão interna da DCTF apresentada pela contribuinte, constatou-se a falta ou insuficiência de pagamento dos acréscimos legais.

Cientificada do Auto de Infração em 11/06/2002 (fls. 32), a contribuinte apresentou, em 08/07/2002, a impugnação de fls. 01/03, e documentos de fls. 07/31, no qual alega que:

- houve erro material no preenchimento dos períodos semanais informados na DCTF, entretanto, os recolhimentos do IRRF vinculados na DCTF foram efetuados nos vencimentos;
- o erro material, sanável, já foi devidamente resolvido mediante DCTF retificadoras emitidas por processamento eletrônico no dia 27/06/1997, protocoladas na DRF de Brasília no dia 05/07/2002;
- sanado tempestivamente o erro material, por meio próprio e regulamentado e sendo os pagamentos efetuados nos vencimentos, não há razão para lhe imputar multas e juros constantes no Auto de Infração;
- deve ser declarado improcedente o auto de infração, pela razões fáticas e provas documentais apresentadas e/ou anexadas, e determinado o imediato cancelamento do débito (multa isolada e juros pagos a menor) e consequentemente arquivado o processo, como prova das mais lídima.

A 4ª Turma da DRJ em Brasília julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento, no acórdão 15.362 de 20/10/2005, por entender que:

*"A empresa autuada alega que recolheu os valores do IRRF vinculados na DCTF nas datas de vencimentos. Entretanto, não anexou aos autos do presente processo cópias dos DARF de recolhimentos e/ou dos seus livros contábeis e fiscais, contendo os registros dos fatos geradores do IRRF, para provar a existência de eventuais erros cometidos no preenchimento dos períodos de apuração semanais (PA) informados nas DCTF, que deu origem ao lançamento dos juros pagos a menor (R\$ 54,70) e da multa isolada (R\$ 7.231,37). Prova essa que caberia a ela produzir e trazer à colação. Não o fazendo, tem lugar o velho brocado: alegar e não provar é o mesmo que não alegar"*

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/11/2005, conforme AR de fls. 73, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em 22/12/2005, o recurso voluntário de fls. 93/95, por meio do qual:

- reitera que houve erro material sanável, já resolvido pela recorrente através de DCTF retificadoras emitidas eletronicamente em 27/06/2002 e protocoladas na SRF/DF em 05/07/2002; não havendo razão para justificar a imputação de multas e/ou juros;
- alega que deixou de apresentar a DARF, por serem documentos de fácil informação nos arquivos da SRF, já que foram identificados com as datas respectivas dos recolhimentos;
- entende que como o erro foi apontado de maneira clara e inequívoca, se ainda houvesse dúvida, deveria ter sido feita uma diligência junto à empresa para apurar os fatos;
- anexa cópia autenticada de todos os recolhimentos através de DARF, acompanhados de planilha demonstrativa das referidas DARF (fls.101/110)

Houve depósito recursal nos termos da Lei (fl.111).

É o Relatório.



## Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A exigência nos presentes autos refere-se à falta ou insuficiência de pagamentos de acréscimos legais, e falta de pagamento de multa de mora, relativos a valores de IRFF, vinculados na DCTF (vide fl. 42).

A recorrente sustenta que houve erro material no preenchimento dos períodos semanais informados na DCTF, sanado pelas DCTF retificadoras, emitidas por processamento eletrônico em 27/06/2002 e protocoladas na DRF em 05/07/2002, ou seja após a ciência do início do procedimento fiscal em 11/06/2002.

Antes de qualquer ponderação acerca do mérito, faz-se mister esclarecer que há uma discussão nesta Câmara sobre a validade de tal lançamento após a edição do art. 18 da MP n. 135, publicada em 31 de outubro de 2003, convertida na Lei n. 10.833, de 2003, que dispõe:

*"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 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."*

No caso concreto, o Auto de Infração foi lavrado em 09/05/2002, sob a égide do artigo 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

*"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal."*

No entanto, pelo entendimento majoritário desta Câmara, este dispositivo legal perdeu eficácia e o procedimento mudou, pois por ter esta nova norma um caráter procedural, seu efeito é retroativo e deve ser aplicado aos lançamentos passados, inclusive aos processos em curso.

Assim os Autos de Infração, inclusive este, devem ser cancelados com encaminhamento dos débitos para inscrição em dívida ativa, momento no qual, então, a



contribuinte se defenderá. Dessa forma, não se examina o mérito do lançamento, muito menos as provas apresentadas pelo contribuinte, considerando-se não se tratar de questão afeta ao procedimento administrativo.

Este entendimento, entretanto, não é unânime, inclusive não comungo dele. No meu entender questões relativas a procedimento fiscal, regem-se pelo momento da prática, salvo norma posterior expressamente retroativa.

O próprio CTN, no seu art. 144, determina: "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", de forma que o auto de infração foi regularmente lavrado sob seus aspectos formais.

De fato, é patente que, a partir da entrada em vigor do novo dispositivo, não mais se tornou necessário procedimento de ofício para constituição de crédito tributário declarado em DCTF e não pago, salvo nas hipóteses expressamente previstas. Não obstante, entender que o dispositivo tornou nulos os atos praticados na vigência do art. 90 da MP n. 2.158-35 é dar-lhe extensão demasiada, incompatível com os cânones de interpretação.

Sobre os efeitos dessa alteração na legislação, também se manifestou a Coordenação Geral de Tributação, na Solução de Consulta Interna n.3 de 08 de janeiro de 2004:

*12. A legislação tributária a que se refere o art. 18 evoluiu da forma a seguir.*

*13. O art. 5º. § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.*

*14. Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF).*

*15. É com esse que no aludido dispositivo legal que a SRF poderia cobrar o débito confessado, inclusive encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a necessidade de lançamento de ofício do crédito tributário.*

*16. Contudo, o art. 90 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, determinou que a SRF promovesse o lançamento de ofício de todas 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 pelo órgão.*

*17. Assim, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF já estivesse por ele confessado - o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, não revogou o art. 5º do*

*Decreto-lei nº 2.124, de 1984 -, fazia-se necessário, para dar cumprimento ao disposto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à SRF.*

18. *Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido lançamento, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

19. *Tal sistemática perdurou até a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, cujo art.18 derrogou o art. 90 da MP nº 2-158-35, de 2001, estabelecendo que o lançamento de ofício de que trata esse artigo, 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.*

20. *Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com exceção no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.*

21. *Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, 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, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.*

22. *Nesse julgamento, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, é cabível a exonerção da multa de lançamento de ofício sempre que não tenha sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, que as diferenças apuradas tenham decorrido de compensação indevida em virtude 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 tenha ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio.*

*Ademais, ainda, concluiu que "no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, 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'.*

Embora se concorde com o afastamento da aplicação da multa de ofício pelo princípio da retroatividade benigna, prevista no Art. 106 do CTN, não se pode concordar o simples cancelamento do Auto de Infração e o encaminhamento do débito à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União, com a conclusão de que o Auto de Infração seja considerado improcedente, relativamente ao lançamento do tributo.

Como bem esclarece solução de consulta acima referida, o lançamento do Auto de Infração é um ato jurídico perfeito, por ter sido lavrado nos termos da legislação vigente, e deve assim continuar a seguir seu devido processo legal, não podendo ser afastado por norma posterior não expressamente retroativa.

Com respeito aos ilustres Conselheiros que entendem diferente, tenho a convicção de que este não deveria ser o tratamento adotado, pois trata de uma violenta restrição do direito de ampla defesa, o que acaba por acarretar um desprestígio ao procedimento administrativo-fiscal, pois o contribuinte, muitas vezes, traz aos autos todas as provas concretas e necessárias à desconstituição do lançamento de ofício e, assim, tem a legítima expectativa de vê-lo julgado.

No entanto inesmio diante do entendimento vencedor desta Câmara de que o débito, declarado em DCTF e não recolhido/compensado, deva ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União e independentemente das alegações contidas no Recurso Volutário, quanto a matéria de fato de erro no preenchimento da DCTF, verifica-se que a exigência ora enfocada incluiu os juros de mora e a multa de ofício isolada, cuja aplicação foi fundamentada no art. 44, incisos I e II, § 1º, inciso II e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterado pela Lei nº 11.488, de 2007, que passou a vigorar com a seguinte redação:

*"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;*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº*

4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado); -

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, E NO ART. 60 DA Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal."

Percebe-se que a aplicação da multa de ofício isolada nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento de tributo ou contribuição mas sem o acréscimo de multa de mora foi suprimida (no texto anterior do artigo 44 tal hipótese estava prevista no inciso II do § 1º), cabendo por conseguinte a aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, "c" do CTN.

Assim, como bem realçado no parecer acima transscrito e no entendimento unânime desta Câmara, deve-se afastar do lançamento, a cobrança da multa de ofício isolada e aplicar a penalidade mais benéfica, prevista no artigo 61 da Lei nº 9430/1996 que assim dispõe:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

(grifei)

Nada obstante, vencida quanto à possibilidade do lançamento da exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido ou recolhido em parte, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada, deixando, no entanto, de analisar as demais alegações formuladas pela recorrente quanto ao mérito

*Rayana Alves de Oliveira França*  
RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10166.009065/2002-51

Recurso nº: 157.291

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 104-23.471.

Brasília/DF, 12 MAR 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional