



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.009065/2002-51
Recurso nº 157.291 Embargos
Acórdão nº 2201-01.130 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO ADVENTISTA DE JUBILAÇÃO E ASSISTÊNCIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACÓRDÃO REVISOR. Constatada, mediante embargos de declaração, a ocorrência de obscuridade, omissão ou contradição deve-se proferir novo Acórdão, para rerratificar o Acórdão embargado.

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 setenta 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.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade acolher os embargos de declaração para, retificando o Acórdão 104-23471, por unanimidade afastar a multa isolada e,

por maioria, dar provimento ao recurso voluntário para considerar inadequada a exigência por meio de auto de infração do crédito tributário informado em DCTF. Vencida a conselheira Rayana Alves de Oliveira França (relatora) e o conselheiro Gustavo Lian Haddad. Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR - Presidente

(assinado digitalmente)

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA – Relatora

(assinado digitalmente)

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA - Redator designado.

EDITADO EM: 28/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

A Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração de fls.128/131, com base no art. 64, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 256/2009), apresentando contradição na parte dispositiva do resultado do julgamento do Acórdão 104-23.471 datado de 11/09/2008, no qual fui relatora e restei vencida quanto a possibilidade de lavratura do Auto de Infração de débito declarado em DCTF. Contrariamente, o dispositivo ficou assim transcrito:

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

No voto embargado, afastei a multa isolada e todo o Colegiado me acompanhou, restando matéria incontroversa.

Não obstante, no tocante a possibilidade de lavratura do Auto de Infração de débito declarado em DCTF, sou vencida por entender que cabe a lavratura do Auto de Infração no período de vigência da Lei nº10.833/2003. Entretanto não ficou consubstanciado no dispositivo esse entendimento, tampouco tendo restado vencida, foi determinado o Redator Designado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

O Embargo é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Nos Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional foi apontada contradição na parte dispositiva do resultado do julgamento, pois apesar do entendimento unânime para afastar a multa isolada, restei vencida quanto a possibilidade de lavratura do Auto de Infração de débito declarado em DCTF, sem que tenha sido designado redator para apresentar o voto vencedor.

No meu voto, pronunciei-me, sobre a possibilidade da lavratura do Auto de Infração no período de vigência da Lei nº10.833/2003, inclusive esse continua a ser meu entendimento sobre a matéria. Para correção da contradição apontada e maior clareza, transcrevo a seguir o voto do acórdão embargado:

“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 procedimental, 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, o 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 esquite 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 derogou 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 espeque 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 exoneração 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 mesmo 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 Voluntário, 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 transcrito 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)”

Isto posto, continuando vencida quanto à possibilidade do lançamento da exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido ou recolhido em parte, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, para retificar o acórdão nº 104-23471, de 11/09/2008, para DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada, deixando novamente de analisar as demais alegações formuladas pela recorrente quanto ao mérito.

(assinado digitalmente)

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator-designado

Divirjo do entendimento da Ilustre Conselheira no que se refere a exigência de imposto declarado em DCTF. Já decidi este Conselho, em outras oportunidades, que o débito declarado em DCTF constitui confissão de dívida, sendo a própria DCTF instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito declarado e não pago ou indevidamente compensado, devendo a autoridade administrativa proceder à cobrança e, sendo o caso, encaminhar o débito para inscrição em Dívida Ativa da União. Enfim, que não é devida a exigência, por meio de auto de infração, de tributo informado em DCTF.

Embora tenha havido mudanças que suscitaram dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado em casos como este, a legislação atualmente em vigor é clara nesse sentido.

Se antes, a Medida Provisória nº 2.158-35, no seu art. 90, admitia essa possibilidade, alterações posteriores na legislação a afastaram. A Lei nº 10.833, de 19/12/2003, no seu art. 18, o qual sofreu alterações posteriores, trouxe profundas mudanças naquele dispositivo legal. Para melhor clareza, transcrevo a seguir o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35 e o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, esta última já com as devidas alterações.

Medida Provisória nº 2.158-35:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas em declaração apresentada 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.

Lei nº 10.833, de 19/12/2003:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito

indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Como se vê, só é cabível o lançamento de ofício nos casos de dolo, fraude ou simulação e, ainda assim, para a exigência de multa, jamais do imposto.

Ademais, a própria Secretaria da Receita Federal definiu o procedimento a ser adotado nesses casos no sentido de que eventuais diferenças a pagar deveriam ser enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União. É o que está dito expressamente no art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 482, de 2004, *verbis*:

Art. 9º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

Essa mesma norma foi posteriormente confirmada pela Instrução Normativa SRF nº 583, de 20/12/2005, nos seu artigo 11, *verbis*:

Art. 11. Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

Parágrafo único. Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

Há quem sustente, todavia, que, como o auto de infração foi lavrado em cumprimento de norma então vigente, é ato perfeito, e, assim às impugnações e recursos posteriormente apresentados, não se aplica a legislação superveniente. Esse entendimento foi manifestado pela Cosit na Solução de Consulta nº 3, de 08 de janeiro de 2004.

Com a devida vênia, penso que a questão envolve outros aspectos além deste. O fato de o auto de infração ser ato perfeito não se constitui, por si só, obstáculo a seu cancelamento ou alteração. A regra comporta exceções, como, por exemplo, no caso de retroatividade benigna de norma, como, aliás, se deu nesse mesmo caso com relação à multa de ofício vinculada. A questão a ser respondida é se a norma superveniente, que restringiu as hipóteses de autuação aos casos de revisão de DCTF, poderia ser aplicada aos processos pendentes de julgamento. Penso que sim, pois se trata de norma de índole processual a qual, vale ressaltar, veio corrigir uma distorção introduzida pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Note-se que as hipóteses referidas no artigo 90 da MP nº 2.158-35, ensejadoras do “lançamento”, são todas de glosas de vinculações informadas na DCTF e não comprovadas: pagamento, compensação, parcelamento e suspensão de exigibilidade. Portanto, o auto de infração, no que se refere ao imposto, além de ter como objeto crédito tributário já confessado em DCTF, não tem como matéria tributária a apuração do crédito tributário, mas a regularidade ou não da extinção ou suspensão da sua exigibilidade, o que, como se sabe, são coisas bem diferentes. Portanto, no processo administrativo relativo a essas autuações não caberia qualquer discussão a respeito do crédito tributário, da sua base de cálculo, alíquota, etc, mas, apenas, da comprovação ou não das vinculações declaradas para extingui-lo ou suspender-lhe a exigibilidade: se o imposto foi pago, se foi devidamente compensado, se havia ou não parcelamento, se havia ou não medida judicial ou outro fato que determinasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Uma rápida análise de cada uma das situações acima referidas, no que se refere ao imposto, é suficiente para revelar quão insólito é esse tipo de “lançamento”, senão vejamos:

a) Compensação não comprovada. A mesma norma que alterou o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35 disciplinou o procedimento pertinente à compensação e à discussão, na esfera administrativa, do procedimento de compensação, aplicável, vale ressaltar, inclusive, aos pedidos pendentes de apreciação. A própria SCI da Cosit nº 03, de 2004 orienta no sentido de que as manifestações de inconformidade contra a não homologação da compensação, nos casos de créditos tributários já confessados, aplica-se o disposto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, instaura o contencioso administrativo regido pelo rito processual do PAF. Veja-se:

Os processos relativos às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação, terão o seguinte tratamento:

a) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;

*b) constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados **enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado.***

suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual cuja aplicabilidade é imediata.

Parece não haver dúvidas, pois, de que o local para a discussão do mérito sobre o direito creditório e à compensação é o processo específico de compensação e/ou a DCOMP. Se isso é fato, não sobra matéria de mérito a ser discutida no processo decorrente de glosa da compensação declarada na DCTF, a não ser que se entenda que a mesma questão deva ser analisada nos dois processos. Se a compensação extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação, e, no caso de não homologação, a questão de mérito deve ser discutida no processo específico, o que sobra para ser discutido no caso da lavratura do auto de infração?

Tratando-se de compensação determinada por decisão judicial, por definição, a matéria não comporta discussão administrativa, seja com relação ao mérito, pois este estará submetido à apreciação do Poder Judiciário, seja quanto à própria existência ou à eficácia da decisão judicial que, por óbvio, não é matéria a ser solucionada em contencioso administrativo.

b) Parcelamento não comprovado - O parcelamento do crédito tributário é procedimento administrativo conduzido pela própria Administração Tributária. Na DCTF, apenas se informar os dados do processo administrativo de parcelamento, conforme instruções de preenchimento da DCTF, a saber:

a) Valor Parcelado do Débito: Informar o valor original do débito objeto de pedido de parcelamento, constante do processo de parcelamento protocolizado e formalizado junto à Secretaria da Receita Federal.

Exemplo:

[...]

b) Número do Processo: Informar o número do processo de parcelamento formalizado junto à SRF.

Vale aqui a mesma indagação: o que há para se discutir no processo administrativo na hipótese de eventual glosa de vinculação referente a esse item? Se o contribuinte tem ou não tem processo de parcelamento? Que débitos foram parcelados? Essas questões estão respondidas no próprio processo de parcelamento.

c) Suspensão da exigibilidade - É evidente que, nesse item, o efeito da vinculação sobre o crédito tributário declarado é a suspensão de sua exigibilidade. E daí se vê o inusitado desse “lançamento”. De início, só se concebe suspensão de exigibilidade de um crédito tributável que é exigível; a suspensão é, por definição, temporária, enquanto perdurar a sua causa determinante, uma liminar em mandado de segurança, por exemplo. Cessada a causa, automaticamente, o crédito se torna novamente exigível. Pois bem, no caso do auto de infração pela falta de comprovação da causa da suspensão, o art. 90 da MP 2.158-35 determinava a formalização, por meio do auto de infração, da exigência de um crédito tributável que já era exigível; e o que é mais extravagante: com a impugnação, suspende-se a exigibilidade do crédito tributário para discutir, no processo administrativo fiscal, se o crédito tributário deveria estar suspenso ou não!

Ora, no caso hipotético da liminar em mandado de segurança, a eficácia ou não da medida certamente não depende de dilação probatória e muito menos no âmbito de um processo administrativo. Na hipótese de o Contribuinte estar amparado por tal medida, há instrumentos mais apropriados e mais eficazes à disposição do Contribuinte para fazer prevalecer a decisão judicial.

d) Pagamento - No item pagamento, hipótese de extinção do crédito tributário, a única prova possível de ser produzida é o comprovante de pagamento, o DARF. Eventualmente, discrepâncias na alocação do pagamento aos débitos correspondentes ou erros materiais no preenchimento do DARF ou da DCTF podem induzir à conclusão errada de que determinado crédito não foi pago. Porém, todas essas questões fazem parte da rotina das atividades de arrecadação e cobrança e que não são solucionadas no âmbito do contencioso administrativo e, portanto, não há razão para, apenas em relação ao pequeno grupo dos contribuintes que são obrigados a apresentar DCTF, se adote o rito prolixo na solução dessas questões.

Com base nessas considerações, estou convencido de que a rápida alteração do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, o que, aliás, se tentou realizar em momento anterior, por meio da medida Provisória nº 75, de 24/10/2002, que foi rejeitada, visava corrigir um erro técnico, eliminar uma distorção introduzida no procedimento administrativo de controle e cobrança do crédito tributário. No que se refere ao imposto, a determinação do artigo 90 da MP nº 2.158-35 nada acrescentou de substancial, apenas instituiu uma formalidade inútil e tecnicamente indefensável.

Nessas condições, não há razão para que a norma superveniente, que restabeleceu a ordem no que se refere a esse procedimento, deixe de alcançar os processos pendentes, devolvendo esses créditos aos mesmos mecanismos de controle e cobrança a que são submetidos todos os demais créditos tributários não informados em DCTF.

Penso, portanto, que a norma superveniente, que restringiu as possibilidades de lançamento em relação a débitos declarados em DCTF, aplica-se aos processos pendentes de julgamento. Logo, o Auto de Infração afigura-se como forma inadequada de formalização de exigência neste caso, devendo os débitos em questão, ser encaminhados para a Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso por considerar inadequada a exigência por meio de auto de infração do crédito tributário informado em DCTF, sem prejuízo da cobrança do crédito tributário informado na DCTF.

(assinado digitalmente)

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

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 da decisão consubstanciada no acórdão supra.

Brasília/DF, 28/07/2011

(assinado digitalmente)

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR
Presidente da Segunda Câmara / 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