



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

Processo nº 10166.009204/2002-47
Recurso nº 164.152 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.636 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ESFERA METALÚRGICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1998

DCTF. AUDITORIA INTERNA. VINCULAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Considerando-se que a DCTF refere-se ao ano-calendário 1998, a legislação da época reclamava a realização do lançamento de ofício para a constituição dos créditos tributários ali declarados, decorrentes da vinculação indevida de pagamentos que se mostraram inexistentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1998

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. LEGALIDADE.

Inexiste vedação legal para que a Administração tributária realize o lançamento sob a forma “eletrônica”, a partir de dados prestados pelo próprio contribuinte, sendo desnecessário o deslocamento do Auditor-Fiscal ao domicílio da pessoa jurídica.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO.

O instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional não se aplica à hipótese de os débitos terem sido declarados em DCTF, desacompanhados do respectivo pagamento.

NORMAS VEICULADAS EM LEI. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM AFASTADAS SOB FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado ao órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art.26-A do Decreto nº 70.235/72; Súmula CARF nº 2).

MULTA DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENIGNA – Tendo em vista a existência de Instrução Normativa posterior que dispõe não ser necessário o lançamento de ofício quando, em procedimentos de auditoria interna, apurado diferenças nos valores declarados em DCTF, ainda que o saldo credor seja igual a zero, também descabida a aplicação de multa de ofício, ainda que o lançamento seja anterior à previsão da Instrução Normativa, em razão da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício, vencido o relator. Designada a Conselheira Karem Jureidini Dias para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Karem Jureidini Dias, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ, relativo ao 4º trimestre de 1998, com incidência de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75% (fls.08/13), decorrente de auditoria interna de DCTF, transmitida à Receita Federal em 03/02/99. Constatou-se insuficiência de recolhimento. A ciência do sujeito passivo deu-se em 10/06/02 (fl.22).

Na impugnação, afirma-se que, “...diante das dificuldades financeiras que assolam a grande maioria das empresas”, apenas conseguiu pagar parcialmente o valor devido, sendo incabível a aplicação da multa de ofício, vez que a autuação refere-se a imposto confessado espontaneamente. Salientou na oportunidade o caráter confiscatório da penalidade.

Em 9 de maio de 2007, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília - DF informou que os pagamentos indicados pelo contribuinte já estavam integralmente alocados, sendo que a diferença estava sendo exigida por meio do auto de infração, conforme extratos de fls.10 e 53.

Em primeira instância o lançamento foi considerado procedente pela DRJ – Brasília (DF), tendo o acórdão nº 03-21.798, de 31/07/07, recebido a seguinte ementa (fls.58/61):

Nulidade do Lançamento. É incabível a arguição de nulidade do lançamento se na sua formalização foram observados os preceitos da legislação tributária e processual. Ainda mais quando a infração está devidamente demonstrada e tipificada, permitindo a impugnante articular perfeitamente a sua defesa.

DCTF - Falta de pagamento - Mantém-se a exigência fiscal cobrada no auto de infração quando a contribuinte não faz prova do pagamento de parte dos valores vinculados ao débito de IRPJ informado na DCTF.

Multa de Ofício e Juros à Taxa Selic - A exigência da multa de ofício e dos juros de mora à taxa Selic, processados na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas pelo Poder Legislativo, não tendo os julgadores de 1ª instância administrativa competência para apreciar arguições contra a sua cobrança.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** (fl.66/75) em que alega, em síntese:

- a) seria desnecessário o lançamento, vez que a DCTF constituir-se-ia em confissão de dívida;
- b) a multa de ofício seria indevida em razão da entrega espontânea da declaração, antes de qualquer procedimento por parte do Fisco;

Processo nº 10166.009204/2002-47
Acórdão n.º **1401-00.636**

S1-C4T1
Fl. 83

-
- c) o lançamento eletrônico não teria obedecido às formalidades legais previstas no Decreto nº 70.235/72;
- d) a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% seria inconstitucional à luz do princípio da vedação ao confisco;
- e) a taxa de juros de mora com base na SELIC afrontaria o art.192 da Constituição Federal.

É o que importa relatar.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele se toma conhecimento.

Deve-se tratar como preliminar a alegação do recorrente de que o lançamento não atenderia às formalidades previstas no Decreto nº 70.235/72.

A primeira observação a merecer registro é que a defesa não apontou especificamente qual requisito legal não teria sido observado, mas tão-somente que a forma eletrônica seria “*insuficiente em seus aspectos formais, uma vez que não realizado de forma pessoal por auditor da Receita*”. Sobre a matéria, dispõe o referido Decreto:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ao contrário do que sustenta o recorrente, verifica-se que todos os elementos acima relacionados foram contemplados no auto de infração.

A defesa ainda menciona os artigos 904 e 911 do RIR/99, que a seu juízo, invalidariam o lançamento eletrônico, vez que exigiriam o comparecimento do Auditor-Fiscal em seu domicílio:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a

exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

§2º A ação do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional poderá estender-se além dos limites jurisdicionais da repartição em que servir, atendidas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§3º A ação fiscal e todos os termos a ela são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8,748, de 9 de dezembro de 1993, art.1º).

.....

Art.911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realização as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art.7º)

O supracitado artigo 904 do RIR/99, apesar de enfatizar fiscalizações externas, não exclui outras possibilidades, a exemplo de auditorias internas realizadas a partir de declarações entregues pelo contribuinte. Tal modalidade justifica-se em uma atualidade marcada pelo tráfego de informações comerciais, contábeis e fiscais às autoridades estatais em meio digital, conferindo-lhes maior segurança e otimizando. Quanto ao artigo 911, aplica-se ao caso sob exame, tendo a fiscalização procedido à apreciação das informações declaradas e dos pagamentos realizados com relação ao período de apuração analisado.

Indefere-se, portanto, a preliminar suscitada.

O lançamento, como visto no relatório, decorreu de procedimento de auditoria interna na DCTF do 4º trimestre de 1998, entregue em 03/02/99.

Na hipótese dos autos não há se falar em confissão de dívida.

Do voto condutor do acórdão nº 1402-00.468, de 25/02/2011, de lavra do Cons. Antonio José Praga de Souza, em que se negou provimento a recurso de ofício, extraem-se as seguintes razões de decidir, aqui adotadas:

“(...) 2. Da eficácia da DCTF enquanto instrumento de confissão de dívida

A legislação tributária que versa sobre a necessidade de lançamento relativamente a débito informado em DCTF evoluiu da seguinte forma:

O art. 5º, §1º, do Decreto-lei (DL) 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 cobrança.

A redação da referida norma tinha a seguinte forma:

"Art 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§2º. Não pago no prazo estabelecido pela legislação, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% e dos juros demora devidos, poderá ser inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art 7º do DL 2.065, de 26/10/1983."

Com base no aludido dispositivo legal, a Secretaria da Receita Federal (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.

*Contudo, o art. 90 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, determinou que se procedesse ao lançamento de todas as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados. **A exegese do referido dispositivo era a de que apenas os "saldos a pagar" informados em DCTF constituiriam confissão de dívida. A cobrança dos demais valores, apurados como devidos e vinculados indevidamente a formas de extinção ou suspensão do crédito tributário, passaram a depender de procedimento de ofício.***

Dispunha o art. 90 da referida MP nº 2.158-35:

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

Assim, após agosto de 2001, caso o débito constasse em DCTF como vinculado a qualquer das modalidades de suspensão ou extinção do crédito tributário (dentre elas a compensação), fazia-se necessário, para dar cumprimento ao art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, o lançamento de ofício das parcelas declaradas como suspensas/extintas.

Tal sistemática perdurou até a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, cujo art. 18 derogou o art. 90 da MP 2.158-35 para dispensar o lançamento de ofício de débitos de tributos informados em DCTF." (destaquei)

Considerando que na DCTF do 4º trimestre de 1998 não houve “saldo a pagar”, pois foram vinculados créditos relativos a pagamentos que afinal se mostraram insuficientes, as diferenças deveriam realmente ter sido constituídas de ofício.

Com relação ao instituto da denúncia espontânea, a falta de pagamento afasta a sua aplicação, vez que de acordo com o art.138 do Código Tributário Nacional não basta a declaração do débito antes de qualquer procedimento de ofício, sendo imprescindível o pagamento do tributo devido:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

As alegações de defesa relacionadas à inconstitucionalidade da multa de ofício e dos juros de mora, previstos em lei, não podem ser apreciadas no âmbito administrativo, nos termos do que dispõe o Decreto nº 70.235/72, entendimento este já consolidado no CARF:

Decreto nº 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Mencione-se, ainda, o seguinte enunciado, de aplicação obrigatória:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Pelo exposto, VOTO no sentido de indeferir a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Karem Jureidini Dias, Redatora Designada.

O auto de infração exige IRPJ, relativo ao 4º trimestre de 1998, com incidência de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, decorrente de auditoria interna de DCTF, transmitida à Receita Federal.

Entendeu o Conselheiro Relator que é cabível o lançamento de ofício acompanhado da exigência da multa de ofício. A divergência deste voto vencedor se dá apenas no tocante à multa de ofício. Explico.

Primeiramente, importante verificar que a grande maioria dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB estão sujeitos à modalidade dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Em tais casos, cumpre única e exclusivamente ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário mediante a apuração da base de cálculo do tributo, a aplicação da alíquota, a informação ao fisco e o pagamento. Neste passo, ao entregar a DCTF, o contribuinte informa o valor do débito apurado e a forma de quitação do mesmo.

No presente caso, verifico que na DCTF do contribuinte foi informado o débito apurado em determinado montante, bem como o pagamento no mesmo montante, não restando, portanto, saldo a pagar. Ou seja, o instrumento de constituição do crédito tributário apresentado pelo próprio contribuinte (DCTF) não informa qualquer saldo a ser recolhido.

Cumprir verificar se a DCTF entregue pelo contribuinte, com saldo a pagar igual a zero, constitui confissão de dívida.

Ora, o artigo 5º e §1º do Decreto-Lei nº 2.124/1984 determina que “o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito”. Tal dispositivo aplica-se aos casos em que o crédito tributário já foi confessado/constituído pelo contribuinte, por meio da indicação de saldo devedor em sua declaração de débitos (débito declarado e não pago), autorizando, portanto, a propositura de ação executiva para exigência do crédito, independentemente de lançamento de ofício.

Primeiramente, a Instrução Normativa nº 77/98 dispunha, em sua redação original que:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Na mesma linha, vieram a Instrução Normativa SRF nº 126/98 e pela Instrução Normativa SRF nº 255/2002, que previam, respectivamente:

IN nº 126/98

Art. 7º. Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna. (Redação dada pela IN SRF nº 16/00, de 14 de fevereiro de 2000)

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF. (Redação dada pela IN SRF nº 16/00, de 14 de fevereiro de 2000)

IN SRF nº 255/02

Art. 8º 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, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

*§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: (*)*

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;*
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;*
- c) inexistente de fato;*
- d) fundados em documentação falsa;*

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Veja-se que nas normas veiculadas pelas Instruções Normativas citadas, apenas o saldo a pagar será enviado diretamente para inscrição em dívida ativa e, caso o saldo a pagar informado seja zero, não há como se enviar um valor de zero para cobrança.

Ou seja, pela redação dada pelo Decreto-lei nº 2.124/84, bem como pelas Instruções Normativas reguladoras da matéria em discussão, apenas o saldo a pagar informado

na DCTF constituiria confissão de dívida e instrumento hábil para a imediata inscrição em dívida ativa e, posterior cobrança.

Dessa forma, para que a autoridade fiscal possa promover a cobrança dos valores que entender devidos, necessariamente, deve constituir os créditos tributários, uma vez que a autoridade fiscal não pode modificar as informações prestadas pelo contribuinte na DCTF entregue, ou seja, se o saldo informado é igual a zero, não há qualquer valor a ser cobrado.

Nesses termos a determinação trazida pelo artigo 90 da Medida Provisória nº. 2.158-32/2001, que está em vigor até os dias, dispõe sobre a necessidade de lançamento de ofício, *in verbis*:

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

O texto legal corrobora com o exposto no sentido de que seja efetuado o lançamento de ofício, quando a fiscalização constatar diferença no pagamento não comprovado.

In casu, a fiscalização constatou que não foram efetuados os pagamentos declarados pelo contribuinte na DCTF, razão pela qual procedeu à lavratura do Auto de infração, nos termos em que determina a citada norma. Tal lançamento é necessário justamente porque a DCTF com saldo a pagar igual a zero não constitui confissão de dívida.

Importante apontar, também, que não se trata aqui de crédito tributário constituído por meio de compensação. As compensações possuem um rito próprio, sendo certo que a partir da entrada em vigor da MP nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/03, as compensações consideradas não homologas passaram a constituir confissão de dívida, independentemente, portanto, de lançamento de ofício. Naquele caso, o documento hábil a confissão de dívida é a própria PER/DCOMP e não a DCTF zerada.

No entanto, quanto à aplicação da multa, embora o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 estabeleça a necessidade de lançamento pela autoridade competente, com a conseqüente aplicação da multa de ofício, é certo que a partir da Instrução Normativa SRF nº 482/04, cuja redação é idêntica à Instrução Normativa SRF nº 903/08 (atualmente vigente), não apenas os saldos a pagar declarados em DCTF passaram a constituir confissão em dívida, mas também os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas em DCTF, sobre pagamento (...). Veja-se a redação integral do §1º do artigo 10 da IN SRF nº 903/08 (equivalente ao §1º do artigo 9º da IN SRF nº 482/04):

“§ 1º 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 (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.”

Neste passo, embora a norma veiculada pelo artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35 seja hierarquicamente superior à Instrução Normativa, a fiscalização, não em prol do contribuinte, não pode negar vigência às mesmas, razão pela qual, aplico a retroatividade benigna à previsão IN SRF nº 903/08 (equivalente a IN SRF nº 482/04), a fim de excluir a multa de ofício do lançamento em questão. Isto porque, se atualmente não precisaria do lançamento, inaplicável a multa de ofício.

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, a fim de manter o montante de principal lançado de ofício pela fiscalização, cancelando o montante relativo à multa de ofício, em razão da retroatividade benigna.