



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10280.002850/2003-58
Recurso nº 156.831 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.516 – 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria Débito declarado em DCTF - Exigência por meio de Auto de Infração
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETROLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998

IRRF. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DURANTE A VIGÊNCIA DO ART. 90 DA MP 2.15835, ANTES DA INOVAÇÃO INTRODUZIDA PELO ARTIGO 18 DA LEI Nº 10.833/2003.

Inexiste óbice legal para o lançamento de ofício exigindo tributos declarados pelo contribuinte mediante Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, efetuado anteriormente à vigência do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, ainda ao amparo do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, que expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade conhecer do recurso. Os Conselheiros Elias Sampaio Freire e Susy Gomes Hoffmann conheceram pelas conclusões. Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 07/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em sessão plenária de 23/01/2008, foi julgado o Recurso Voluntário 156.831, exarando-se o Acórdão 104-22.979, assim ementado:

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

Ano-calendário: 1998

IRF - VALOR LANÇADO EM DCTF - COMPENSAÇÃO INDEVIDA - PROCEDIMENTO - Incabível o lançamento para exigência de saldo a pagar, apurado em DCTF, salvo se ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964. Ainda assim, o lançamento deve restringir-se a exigência da multa de ofício. O saldo do imposto a pagar, em qualquer caso, deve ser encaminhado a Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.

Recurso provido.

A decisão foi assim resumida:

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para considerar inadequada a exigência por meio de Auto de Infração, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Heloisa Guarita Souza (Relatora), Gustavo Lian Haddad e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), que admitiam a lavratura de Auto de Infração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Cientificada do acórdão em 18/04/2011 (fls. 226), a Fazenda Nacional interpôs, em 19/04/2011, o Recurso Especial de fls. 229 a 245, com fundamento no art. 7º, inciso I, DO Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, c/c art. 4º da Portaria MF nº 256, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho 2200-00.225, de 29/04/2011 (fls. 246 a 251).

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- o cerne da questão diz respeito ao cabimento, ou não, do lançamento de ofício, para cobrança de tributo declarado em DCTF (e não pago), constituído ainda na vigência do art. 90, da MP 2158-35, de 2001, tendo em conta que esse dispositivo legal perdeu sua eficácia diante do advento do artigo 18 da MP 135, de 2003 (convertida na Lei 10.833, de 2003);

- eis os dispositivos mencionados:

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.

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.

- realmente, a partir da superveniência do artigo 18 da MP 135, de 2003 (convertida na Lei 10833), deixou de ser necessário o procedimento de ofício para constituição do crédito tributário declarado em DCTF, mas não pago, ressalvadas as hipóteses previstas pelo próprio artigo 18;

- entretanto (e esse é o ponto de dissenso), isso não significa dizer que todos os atos que haviam sido praticados sob a égide da norma anterior, qual seja, o art. 90, da MP 2158-35/2001, são inválidos ou ineficazes;

- a nova lei limitou-se a dispor que o lançamento de ofício ficará restrito à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, porém essa determinação não afeta ou invalida, absolutamente, os autos de infração que já haviam sido realizados em conformidade com a lei pertinente à época;

- basta partir de mera interpretação gramatical para constatar que, em momento nenhum a regra legal que sucedeu o artigo 90, da MP 2158-35/2001 afetou a validade dos autos de infrações que já haviam sido lavrados sob a égide da lei anterior;

- a aplicação da lei no tempo segue a máxima *tempus regit actum*, que, aliás, encontra-se reproduzida no artigo 144 do Código Tributário Nacional:

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.

- com toda vênia, a r. decisão proferida pela Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes ofende a lei, mais especificamente os artigos 142 e 144 do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 90, da MP 2158-35/2001, norma, aliás, plenamente existente, válida e eficaz ao tempo em que realizado o lançamento de ofício;

- não poderia a e. Câmara considerar a exigência inadequada (como considerou), pelo só fato de ter sido instrumentalizada por auto de infração, sendo que esse era o meio legitimamente escolhido pelo legislador para a cobrança do crédito à época;

- o lançamento é uma atividade vinculada e estritamente necessária no procedimento fiscal (art. 142, CTN), portanto é temerário o cancelamento do lançamento efetuado corretamente pela autoridade fiscal, sob a justificativa ilegítima de que houve "confissão" da dívida pelo contribuinte na DCTF;

- a limitação ao ato administrativo referente ao lançamento deve ser sempre feita com reservas, de forma restritiva, eis que o lançamento deve ser analisado, sempre a princípio, como um ato administrativo vinculado e, principalmente, obrigatório;

- a opção trilhada pelo acórdão recorrido implica evidente ofensa ao princípio da legalidade, afinal, não é dado ao administrador público desprender-se dos ditames da lei;

- a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal na Solução Interna de Consulta nº 03, de 2004, manifestou-se no sentido de que o procedimento de lançamento realizado na forma da legislação de regência à época – art. 90, da MP 2158-35, de 2001 – deve ser preservado por tratar-se de ato jurídico perfeito, sendo descabido afastá-lo em razão de norma posterior não expressamente retroativa;

- deste modo, a manutenção do lançamento é medida que se impõe, não somente porque satisfaz a legislação vigente, como também inibe potencial prejuízo fiscal em relação ao erário.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja dado provimento ao recurso, reformando-se oórdão recorrido, adotando-se o entendimento consubstanciado no acórdão paradigma.

Cientificado do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 30/01/2012 (AR de fls. 257), o contribuinte não ofereceu Contra-Razões, conforme informação da DRF em Belém/PA, às fls. 258.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, é tempestivo. A contribuinte, embora intimada, não ofereceu Contra-Razões, vindo a se insurgir quanto ao seguimento do apelo, quando da sustentação oral em tribuna.

No entender desta Conselheira, o despacho de admissibilidade por meio do qual se dá seguimento ao Recurso Especial pode ser revisto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, nas seguintes hipóteses:

- quando o Relator do Recurso Especial com ele não concorda;
- quando o contribuinte suscita a matéria, em sede de preliminar em Contra-Razões.

No caso em apreço, nenhuma das duas hipóteses ocorreu, portanto não haveria razão para revisão da admissibilidade do apelo.

Entretanto, tendo em vista que a menção a essa matéria, feita pelo contribuinte em sua sustentação oral, trouxe dúvida a alguns membros do Colegiado, torna-se necessário que esta Conselheira exponha as razões de seu posicionamento, relativamente ao seguimento Recurso Especial.

Em primeiro lugar, esclareça-se que se trata de Recurso Especial interposto por contrariedade à lei, previsto no art. 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, já revogada. Entretanto, a Portaria MF nº 256, de 2009, que aprovou o novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em seu art. 4º, garantiu o direito a essa modalidade de recurso, nos casos em que a decisão recorrida tenha sido proferida antes da nova Portaria. Assim, como no presente caso o acórdão recorrido foi prolatado em 23/01/2008, há que se reconhecer o direito ao apelo, na modalidade “contrariedade à lei”.

Nesse passo, verifica-se que o dispositivo regimental que prevê tal modalidade recursal assim estabelece:

“Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e”

Assim, trata-se de recurso cujo pressuposto de admissibilidade – contrariedade à lei ou à evidência de prova – confunde-se com o próprio mérito do apelo, a ser julgado pela CSRF. Destarte, não cabe ao examinador da admissibilidade estudar o caso tratado no acórdão, a ver se este teria ou não contrariado a lei ou a evidência da prova, para finalmente concluir se daria ou não seguimento ao apelo. Obviamente que assim ele estaria

extrapolando da sua competência, para usurpar a da CSRF. Destarte, nesses casos, basta que a Fazenda Nacional alegue adequadamente a contrariedade à lei ou à evidência de prova, cabendo à CSRF decidir sobre o mérito do recurso.

A problemática aqui retratada também foi vivida pelo STJ, relativamente ao Recurso Especial por contrariedade à lei, e pelo STF, no que tange ao Recurso Extraordinário contra decisão contrária à Constituição (.permissivo contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal). Neste último caso, a solução adotada, que inspirou o posicionamento acima, ocorreu por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694, publicado em 23/04/2004, assim ementado:

*"II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: **distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.**" (grifei)*

Diante do exposto, entende esta Conselheira que a Fazenda Nacional, ao longo do recurso, alegou mais que adequadamente a contrariedade à lei, chegando inclusive a registrar, às fls. 234:

"Com toda vênia, a r. decisão proferida pela Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes ofende a lei, mais especificamente os artigos 142 e 144 do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 90, da MP 2158-35/2001, norma, aliás, plenamente existente, válida e eficaz ao tempo em que realizado o lançamento de ofício. Não poderia a e. Câmara considerar a exigência inadequada (como considerou), pelo só fato de ter sido instrumentalizada por auto de infração, sendo que esse era o meio legitimamente escolhido pelo legislador para a cobrança do crédito à época." (grifei)

Assim sendo, conheço do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, e passo a examiná-lo.

Trata-se de exigência de valores declarados em DCTF, por meio de Auto de Infração, sistemática esta considerada inadequada pelo acórdão recorrido.

O assunto já foi tratado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, oportunidade em que o entendimento firmado pelo Acórdão 9202-01.562, de 10/05/2011, foi acatado por unanimidade. Nesse passo, adoto o voto do Ilustre Conselheiro Gustavo Lian Haddad, que a seguir reproduzo:

"(...) a discussão ora posta é relativa à possibilidade de exigência de valores declarados em DCTF, cujo pagamento não foi identificado pela Receita Federal do Brasil, por meio de auto de infração.

O v. acórdão recorrido entendeu que é incabível o lançamento de ofício para exigência de tributo declarado em DCTF,

constituído na vigência do art. 90 da Medida Provisória n. 2.15835, de 2001, por tal dispositivo ter perdido eficácia a partir da edição do art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003, que deve ser aplicado retroativamente.

Segundo essa posição estaria o débito declarado em DCTF já devidamente lançado, devendo ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva, sendo desnecessária a lavratura de auto de infração.

Entendo, no entanto, que no caso em exame assiste razão à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Já me manifestei em oportunidades anteriores de que não compartilho com o entendimento externado no v. acórdão recorrido e tenho para mim que ele aplica indevidamente a regra da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN para a hipótese de aplicação de penalidade, a questão relativa a procedimento fiscal, cuja norma de regência é sempre a do momento da prática, salvo norma posterior expressamente retroativa.

O art. 90 da MP n. 2.15835, vigente a partir de 28 de agosto de 2001 e base legal da autuação, era bastante explícito:

‘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 argumento da tese vencedora no v. acórdão recorrido é o de que tal disposição perdeu eficácia com a edição do art. 18 da MP n. 135, publicada em 31 de outubro de 2003 (posteriormente convertido no art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003). Referido dispositivo assim estabeleceu:

‘Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada 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.’

De fato, é patente que a partir da entrada em vigor do dispositivo não mais se tornou necessário procedimento de ofício para constituição de crédito tributário declarado em DCTF mas não pago, salvo nas hipóteses previstas no dispositivo. Não obstante, entender que o dispositivo tornou nulos os atos praticados na vigência do art. 90 da MP n. 2.15835 é dar a ele extensão demasiada, incompatível com os cânones de interpretação.

Reporto-me à explicação constante do voto proferido pelo I. Conselheiro José Antônio Francisco, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, formalizado no Acórdão 20177.839, in verbis:

‘Em outubro de 2003, com a publicação da MP nº 135 (convertida na Lei n. 10.833, de 2003), o lançamento anteriormente previsto no art. 90 da MP nº 2.15835, de 2001, passou a ser cabível somente nas hipóteses de compensação indevida, em que houvesse dolo, fraude ou conluio, relativamente à multa de ofício qualificada, não havendo lançamento em relação aos débitos declarados em DCTF.

(...)

A primeira consequência das referidas alterações implicaram a restrição da aplicação da multa de ofício, no caso de débitos declarados em DCTF, nos termos do art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), uma vez que a vinculação do débito em DCTF somente representa infração, segundo a nova legislação, nos casos em que tenha havido dolo.

A conclusão mencionada foi objeto da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004, emitida pela Coordenação do Sistema de Tributação, que também concluiu que os lançamentos, nas hipóteses da antiga redação do art. 90 da MP nº 2.15835, de 2001, e os recursos apresentados, entre a publicação daquela MP e a da MP nº 135, de 2003, seriam atos perfeitos, cabendo, portanto, a apreciação do recurso.

Ademais, ainda, concluiu que ‘no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.15835, 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’.

A aplicação de tais conclusões não se restringe aos casos de apresentação de pedido de compensação válido formalmente, como se poderia supor, uma vez que a disposição da MP nº 135, de 2003, foi bastante clara em restringir o lançamento à aplicação da multa e somente nos casos em que tenha havido dolo, fraude, ou conluio.

Embora se concorde com o afastamento da aplicação da multa de ofício, aplicando-se, entretanto, a de mora, se for o caso, não se pode concordar com a conclusão de que o auto de infração seja considerado improcedente, relativamente ao lançamento da contribuição.

Se o auto de infração é um ato jurídico perfeito, por ter sido lavrado nos termos da legislação vigente, então passou a ser o meio adequado para cobrança dos valores lançados, ainda que a multa de ofício não seja aplicável.

Segundo o art. 144 do CTN, ‘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.'

Em resumo, cabe aplicar a retroatividade benigna para afastar a exigência da multa de ofício, como muito bem concluiu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal na Solução Interna de Consulta n. 3, de 2004. Não obstante, como também afirma a referida solução de consulta o procedimento de lançamento foi efetuado segundo a norma de regência então vigente (art. 90 da MP n. 2.15835), sendo ato jurídico perfeito, não cabendo afastá-lo por norma posterior não expressamente retroativa.

No presente caso, trata-se de IRRF relativo ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998, declarado pela recorrente em sua DCTF. Verificado o não pagamento por meio de auditoria interna, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa nº 54/1997, caberia o lançamento de imposto suplementar, por meio da lavratura de auto de infração, nos termos do art. 90 da MP n. 2.15835, vigente à época da autuação (março de 2003).

A postura adotada pelo acórdão recorrido, se prevalecesse, poderia dar ensejo a questionamento em sede de embargos de execução fiscal quanto à inviabilidade de prosseguimento da cobrança em face da ausência de instrumento apto ao lançamento.

Verifico, portanto, que a autoridade fiscal agiu corretamente ao efetuar o lançamento de ofício relativamente ao IRRF não recolhido com os respectivos consectários legais, sendo legítima a constituição do crédito tributário via auto de infração à época da autuação.

Assim, entendo que deve ser reformado o v. acórdão recorrido, o qual determinou o cancelamento do Auto de Infração em epígrafe, devendo o processo ser remetido à Câmara a quo para análise das demais razões recursais suscitadas pela Contribuinte para se evitar supressão de instância.(...).”

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, e dou-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à Câmara de origem, para análise das demais questões objeto do Recurso Voluntário.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 08/02/2013 08:23:44.

Documento autenticado digitalmente por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 08/02/2013.

Documento assinado digitalmente por: OTACILIO DANTAS CARTAXO em 12/03/2013 e MARIA HELENA COTTA CARDOZO em 15/02/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/07/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.0719.13328.Q3HU

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

BE82B909EBCADF0963FA76171FCFCC750F5A4CD5