



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.004327/2002-29
ACÓRDÃO	9101-007.236 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	HIPERCARD ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

LANÇAMENTO DECORRENTE DE REVISÃO DE INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DECLARAÇÃO. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. A intimação exigida no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, diz respeito à apuração de incorreções ou omissões no cumprimento de obrigações acessórias. Se a intimação prévia é desnecessária e o lançamento tem por objeto tributo declarado pelo sujeito passivo, a legislação lhe assegura o direito de recolher o valor com acréscimos moratórios até o 20º dia contado da ciência do lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por HIPERCARD ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-003.407, na sessão de 15 de maio de 2019, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar apresentada, deixar de conhecer das razões não alegadas quando da Impugnação e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa aplicada ao percentual de 20%, nos termos do voto do Relator

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

ALEGAÇÕES DE RECURSO. INOVAÇÃO A PAR DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A apresentação das alegações em recurso voluntário deve respeitar a dialeticidade entre as alegações apresentadas em impugnação e as razões de decidir da Delegacia de Julgamento. A inovação pela apresentação de argumentos não antes aduzidos não é possível em face da preclusão processual e em função de impedir o devido contraditório.

REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE.

O Termo de Início de Fiscalização não é exigido no procedimento de revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes. Logo, a sua ausência não causa cerceamento do direito de defesa e nem, por conseguinte, nulidade da autuação.

APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. DÉBITO JÁ CONFESSADO EM DCTF. PROCEDÊNCIA.

Tratando-se de débito confessado em DCTF e sendo o lançamento baseado na não confirmação da forma de extinção do débito apresentada na mesma, ao valor do débito já confessado descabe aplicação de multa de ofício, devendo ser aplicada apenas a multa de mora em razão da retroatividade do das alterações do art. 18, da Lei nº 10.833/2003.

O litígio decorreu de lançamentos de IRPJ em procedimento de revisão interna de DCTF, no qual foi apurado falta de recolhimento de débitos declarados nos meses de abril e junho de 1997. Os valores não recolhidos foram exigidos com acréscimo de multa de ofício e juros de mora (e-fl. 18), e o lançamento foi integralmente mantido no julgamento de 1ª instância (e-fls. 58/65).

O Colegiado *a quo*, por sua vez, reiterou a rejeição da arguição de nulidade do lançamento por falta de intimação prévia, em prejuízo ao art. 47 da Lei nº 9.430/96, negou conhecimento às justificativas de liquidação dos débitos por compensação com outro crédito, porque não apresentadas em impugnação, e reduziu a penalidade aplicada a 20% (e-fls. 223/232). O relator deduziu argumentos contrários ao novo argumento trazido em recurso voluntário para a hipótese de o Colegiado admitir sua apreciação.

Os autos do processo foram remetidos à PGFN, que não interpôs recurso especial (e-fl. 234)

Cientificada em 03/07/2019 (e-fl. 243), a Contribuinte opôs embargos de declaração em 08/07/2019 (e-fls. 244/253), acolhidos parcialmente quanto ao item *f) Omissão quanto ao tema verdade material* e rejeitado nos seguintes pontos:

- a) Obscuridade quanto ao entendimento acerca da dedução do pagamento de maio/97 como matéria de defesa na impugnação;
- b) Obscuridade quanto à conclusão de que “O valor do IRPJ devido a partir do montante do lucro apurado girou em torno de 97 mil”;
- c) Obscuridade quanto à premissa inicial do auto de infração;
- d) Obscuridade quanto à juntada do comprovante de pagamento a que alude a DCTF, na impugnação;
- e) Obscuridade quanto a argumento de inovação pela DRJ;
- g) Omissão quanto ao argumento de que o lançamento deveria ter sido precedido de intimação para regularização no prazo de 30 dias, uma vez que o débito foi informado em DIPJ.

No Acórdão nº 1401-005.920 os embargos foram rejeitados sob o entendimento de que inexistia a omissão apontada (e-fl. 299/303).

Os autos foram remetidos à PGFN, que apenas manifestou sua ciência (e-fl. 305). Notificada em 11/11/2021 (e-fl. 312), a Contribuinte interpôs recurso especial em 26/11/2021 (e-fl. 313/333) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 381/393, do qual se extrai:

1ª Divergência: “nulidade do auto de infração por ausência do termo de início da ação fiscal”

Transcreve-se, a seguir, excertos da exposição da recorrente relativos à demonstração da divergência alegada, com os destaques da própria recorrente, *verbis*:

[...]

O acórdão recorrido, por sua vez:

[...]

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

De fato, em ambos os casos houve o lançamento de ofício em decorrência de procedimento interno de revisão de DCTF em que determinadas compensações informadas nesta declaração foram consideradas inexistentes ou não comprovadas.

E, enquanto o acórdão paradigmático decidiu que, *“a partir do advento do art. 7º, da Lei nº 10.426/2002”* (conversão da MP nº 16/2001), *“a lavratura do auto de infração com base no art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 deve ser precedida de notificação prévia ao sujeito passivo para prestar esclarecimentos”*, e que *“esse vício formal de procedimento, acabou acarretando o vício material do qual decorre a improcedência do lançamento pelo mérito”*, o acórdão recorrido decidiu que *“em procedimento interno de fiscalização, realizado apenas pela conferência das informações apresentadas pelo próprio contribuinte em suas declarações, desnecessário se faz a intimação prévia do contribuinte, [...] não se aplicando ao caso a norma da Lei nº 10.426/20021 [sic]”*.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a esta matéria, a qual, considerando-se todo o quanto exposto no recurso especial, pode ser melhor definida como *“nulidade do auto de infração por ausência de intimação prévia ao contribuinte para prestar esclarecimentos, no caso de inconsistências na DCTF apuradas em procedimento de revisão interna”*.

2ª Divergência: “Necessidade da busca pela verdade material – divergência acerca de Normas de Direito Processual Tributário”

[...]

Não deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação ao ponto.

Conclusão

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo HIPERCARD ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO LTDA, apenas com relação à matéria *“nulidade do auto de infração por ausência de intimação prévia ao contribuinte para prestar esclarecimentos, no caso de inconsistências na DCTF apuradas em procedimento de revisão interna”*.

Houve apresentação de agravo contra a admissibilidade parcial, mas seguiu-se sua rejeição, cientificada à Contribuinte em 15/9/2023 (e-fl. 466).

Aduz a Contribuinte, na parte admitida de seu recurso especial, que desde a impugnação, dentre outros aspectos, arguiu a nulidade do lançamento *tendo em vista a que a fiscalização não efetuou o termo de início da ação fiscal previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96, não oferecendo a Recorrente o prazo de 20 dias para demonstrar o equívoco efetuado pelo sistema eletrônico*. Refere a apreciação dos demais argumentos de defesa e os eventos processuais até a rejeição dos embargos de declaração opostos e, na sequência, demonstra a divergência jurisprudencial com seguimento nos seguintes termos:

Desde a defesa apresentada a Recorrente defendeu, preliminarmente, que foi nulo o lançamento tendo em vista a que a fiscalização não efetuou previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96, não sendo lhe oferecido o prazo de 20 dias para demonstrar o equívoco efetuado pelo sistema eletrônico.

Tal procedimento é de suma importância para garantir à Recorrente tanto o direito de pagar com o benefício previsto pelo art. 47 da Lei nº 9.430/96, quanto a possibilidade de esclarecer eventuais questionamentos da RFB acerca de supostos tributos declarados e pagos

(notadamente por compensação), e que o sistema da RFB não encontra tal pagamento.

Tal fato, como defendido pela Recorrente vicia o lançamento ora combatido.

A necessidade de tal intimação é tão clara que tais autos de infração (eletrônicos de auditoria interna de DCTF) passaram a ter regulamentação própria através do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, cuja redação era a que segue.

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (...)

Ou seja, uma vez detectada divergências, a RFB tinha o dever de intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos, e somente depois, se fosse o caso, lavrar o auto de infração, o que não foi efetuado no presente processo.

Vê-se que a RFB não se desincumbiu do ônus previsto em lei, e efetuou a lavratura de auto de infração em desacordo com a previsão legal.

Nesse sentido é a divergência ora apresentada:

AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO INTERNA DE DCTF. NULIDADE FORMAL.

A partir do advento do art. 7º, da Lei nº 10.426/2002, a lavratura do auto de infração com base no art. 90 da MP nº 2.15835/2001 deve ser precedida de notificação prévia ao sujeito passivo para prestar esclarecimentos.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO. FALSA CAUSA.

Cancela-se o auto de infração lastreado em falsa causa.

Recurso voluntário provido. (CARF 3a. Seção / 3a. Turma / 4ª Câmara / ACÓRDÃO 3403-002.769 em 25/02/2014 – doc. 02)

Veja trechos do acórdão paradigma:

Tendo sido detectada nas DCTF a ocorrência “Proc. Jud inexíst no Profisc”, que significa que o contribuinte vinculou os créditos a processo administrativo de compensação inexistente, era **dever** legal de a administração intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre a origem do crédito e somente depois disso, se fosse o caso, lavrar o auto de infração com base no art. 90 da MP nº 2.15835/ 2001.

Esse vício formal de procedimento, acabou acarretando o vício material do qual decorre a improcedência do lançamento pelo mérito.

Isto porque o contribuinte comprovou a existência do processo administrativo 10480.013430/96-79, que versa sobre pedido de compensação de PIS, conforme se verifica nas fls. 26 a 28. Pesquisa no Comprot revela que atualmente o processo de compensação 10480.013430/96-79 se encontra arquivado na DRF Recife.

Entretanto, diante dessa constatação, em vez de julgar o lançamento improcedente, resolveu a DRJ alterar os motivos da autuação, passando a exigir o trânsito em julgado, a comprovação de que a compensação havia sido feita na contabilidade e a comprovação da certeza e liquidez do crédito.

Ora, esses motivos lançados no voto da DRJ são os motivos que deveriam ter constado inicialmente do auto de infração, caso a autoridade administrativa tivesse se desincumbido do dever legal estabelecido no art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Conclui-se daí, que o vício de procedimento (falta de intimação prévia determinada pelo art. 7º da Lei nº 10.426/2002), acarretou a falsa causa do auto de infração, conforme comprovado pela documentação anexa ao processo.

Da obra de Hely Lopes Meirelles extrai-se o seguinte excerto: “(...) A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos

discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeitam ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. Havendo desconformidade entre os motivos e a realidade o ato é inválido. (...)” (Curso de Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 25 ed., pp. 186/187).

No caso dos autos, é evidente o descompasso entre a motivação do auto de infração e a situação real do contribuinte: a autuação foi lastreada na falta de vinculação do crédito ao processo de compensação informado na DCTF, tido pela administração como inexistente, e o contribuinte elidiu a causa da autuação, comprovando a existência do processo 10480.013430/9679, que versa sobre compensação de PIS.

O acórdão recorrido, por sua vez:

Concordando integralmente com os fundamentos apresentados pela Decisão de Piso, entendo que em procedimento interno de fiscalização, realizado apenas pela conferência das informações apresentadas pelo próprio contribuinte em suas declarações, desnecessário se faz a intimação prévia do contribuinte.

Durante a realização dos debates em sessão o patrono do recorrente apontou que não foi analisado outro ponto relativo a esta nulidade, qual seja, a não obediência às normas da Lei nº 10.426/2002 que determinava a intimação prévia do contribuinte no caso de irregularidades nas informações da DCTF.

Note-se que o texto prevê a notificação ao contribuinte no caso de serem detectadas incorreções ou omissões. Não entendo ser o caso dos autos. No presente caso o lançamento decorreu de procedimento interno de revisão da DCTF, no qual a forma de extinção do débito apresentada pela empresa não foi confirmada nos demais sistemas de informação. Ou seja não se trata de mero erro em informação de DCTF, mas sim de realização de conferência de dados com as informações de outros sistemas, procedimento de revisão interna da administração tributária que, detectando que as informações apresentadas não foram confirmadas em outros sistemas levou ao lançamento do auto de infração.

Importante, esclarecer, como demonstrado nos embargos de declaração, nesse aspecto a decisão confundiu o que se defendeu e acaba por não enfrentar o argumento principal: a declaração em que a informação do débito foi prestada foi a DIPJ. Sendo o débito declarado em DIPJ e não tendo sido pago nem declarado na DCTF, cabe procedimento de ofício para lançamento; mas, a teor do art. 47 da Lei 9.430/96, esse lançamento deve ser precedido da intimação para regularização em 30 dias.

Então, estando o débito declarado em DIPJ, é aplicável o disposto no art. 47 da Lei 9.430/96. Até porque não faz sentido analisar esse dispositivo à luz da DCTF já

que, como bem indicado na decisão, o débito declarado em DCTF e não pago já está lançado e pode ser objeto de cobrança imediata.

Sendo assim, fica demonstrada a divergência quanto ao vício do auto de infração que determina a sua nulidade, o que mais uma vez requer. *(destaques do original)*

Depois da demonstração da segunda divergência, que não teve seguimento, a Contribuinte acrescenta:

A Recorrente reitera, para os devidos fins, os fundamentos expostos tanto na impugnação quanto no recurso voluntário em todos os seus termos, destacando, especialmente, os fundamentos que convergem com as razões de decidir dos acórdãos paradigmas. Ou seja, a improcedência do lançamento (ou, no mínimo, nulidade por cerceamento do direito de defesa), tendo em vista que o ônus da prova, por se tratar de lançamento de ofício, é da Autoridade Fiscal, e caso seja superada tal questão que pelo menos seja determinada uma diligência em busca da verdade material, como forma de suprir a incerteza do lançamento de ofício efetuado.

3. Do pedido:

Diante da divergência jurisprudencial apontada e demonstrada, a Recorrente pede que essa Câmara Superior de Recursos Fiscais dê provimento ao Recurso Especial para anular o acórdão recorrido e determinar o retorno ao CARF para que seja realizada perícia técnica apta a esclarecer os fatos controvertidos.

Os autos foram remetidos à PGFN em 04/10/2023 (e-fl. 470), e retornaram em 05/10/2023 com contrarrazões (e-fls. 471/478) nas quais a PGFN invoca o art. 835 do RIR/99 para afirmar desnecessário termo de início de ação fiscal em procedimento de revisão interna de declarações, e também se opõe à aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96 em razão de o débito em questão não estar declarado, vez que *apenas o “saldo a pagar” da DCTF era considerado declarado*, até porque se tais débitos estivessem declarados eles seriam objeto de cobrança, e não de lançamento.

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial da Contribuinte, inclusive porque o lançamento foi formalizado em estrita observância ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Embora não tenha sido questionado o conhecimento, importa observar que os acórdãos comparados na matéria com seguimento apresentam dessemelhanças que poderiam afetar a caracterização do dissídio jurisprudencial ou, minimamente, seu alcance.

Isto porque, para afirmar o vício formal no lançamento por falta de intimação prévia no paradigma nº 3403-002.769, o outro Colegiado do CARF expressamente consigna sua formalização na vigência do art. 7º da Lei nº 10.426/2002. Veja-se:

A simples leitura do relatório torna flagrante a improcedência do auto de infração eletrônico.

A improcedência decorre de vícios formais e materiais. Vejamos.

O auto de infração decorreu de revisão interna de DTCF e foi elaborado em 10/05/2002 (fl. 19) e notificado ao contribuinte em 10/06/2002 (fl. 65).

Nessa ocasião, já estava em vigor o art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 abril de 2002, cuja redação original estabelecia o seguinte:

“Art. 7º O sujeito passivo que **deixar de apresentar** Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), **Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)**, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, **ou que as apresentar com incorreções ou omissões**, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, **ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal**, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (...)” Grifei.

[...] *(destaques do original)*

O caso presente, porém, tem em conta lançamento lavrado em 21/02/2002 e cientificado à Contribuinte antes da edição da Lei nº 10.426/2002, vez que a impugnação foi apresentada em 12/04/2002. Daí porque este dispositivo legal não é arguido em impugnação, sendo apresentado apenas como reforço argumentativo em recurso voluntário, no qual consignou-se que:

A necessidade de tal intimação é tão clara que tais autos de infração (eletrônicos de auditoria interna de DCTF) passaram a ter regulamentação própria através do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, cuja redação era a que segue:

Com este direcionamento, aliás, a Contribuinte já antecipou em recurso voluntário a pretensão de ver aqui aplicado o mesmo entendimento expresso no paradigma, desde lá invocado.

O voto condutor do acórdão recorrido, inclusive, havia decidido a questão mediante invocação das razões de decidir da autoridade julgadora de 1ª instância, calcada especialmente no art. 835 do RIR/99. Mas, em razão do destaque àquele dispositivo feito em sustentação oral, acrescentou-se que:

Durante a realização dos debates em sessão o patrono do recorrente apontou que não foi analisado outro ponto relativo a esta nulidade, qual seja, a não obediência às normas da Lei nº 10.426/2002 que determinava a intimação prévia do contribuinte no caso de irregularidades nas informações da DCTF.

Analisando este ponto específico apresentamos o texto legal reclamado.

[...]

Note-se que o texto prevê a notificação ao contribuinte no caso de serem detectadas incorreções ou omissões. Não entendo ser o caso dos autos. No presente caso o lançamento decorreu de procedimento interno de revisão da DCTF, no qual a forma de extinção do débito apresentada pela empresa não foi confirmada nos demais sistemas de informação. Ou seja, não se trata de mero erro em informação de DCTF, mas sim de realização de conferência de dados com as informações de outros sistemas, procedimento de revisão interna da administração tributária que, detectando que as informações apresentadas não foram confirmadas em outros sistemas levou ao lançamento do auto de infração.

Assim, entendo que a decisão de piso bem posicionou o caso ao entender que o lançamento decorreu da aplicação da norma do art. 835 do RIR/99 que dispensava a intimação prévia à empresa, não se aplicando ao caso a norma da Lei nº 10.426/2002.

O Colegiado *a quo* não atentou para o fato de a Lei nº 10.426/2002 somente ter sido editada depois da lavratura do presente auto de infração, ao passo que o voto condutor do paradigma vincula a decisão lá adotada, expressamente, ao fato de o lançamento analisado ter sido elaborado em 10/05/2002 e notificado ao sujeito passivo em 10/06/2002, *quando já estava em vigor a Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002*. De toda a sorte, a Lei nº 10.426/2002 é fruto da conversão da Medida Provisória nº 16/2001, e nela consta o mesmo dispositivo convertido em lei.

É certo que esta correlação legislativa não foi invocada pela Contribuinte nestes autos, que se referiu ao art. 7º da Lei nº 10.426/2002 apenas em recurso voluntário, e não como dispositivo a ser observado na formalização do lançamento, mas sim como uma nova regulamentação própria do tema. Em consequência, o questionamento deduzido nestes autos tem contornos distintos do analisado no paradigma, vez que foi erigido originalmente em razão de alegado prejuízo ao disposto no art. 47 da Lei nº 9.430/96, sem situar o vício na formalização em desrespeito ao art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Note-se, por fim, que no paradigma não há relato de arguição de nulidade em razão da inobservância do disposto no art. 7º da Lei nº 10.426/2002. A aplicação deste dispositivo ao caso lá sob análise foi feita sob o suposto de que a formalização do lançamento ocorreu quando estava em vigor aquele dispositivo, e disto resultou a constatação de vício formal no lançamento. Contudo, como no paradigma o débito foi vinculado a compensação com processo afirmado inexistente nos sistemas de controle, por esta razão específica, compreendeu-se que o vício formal de falta de intimação acabou por acarretar vício material, vez que:

Tendo sido detectada nas DCTF a ocorrência “Proc. Jud inexíst no Profisc”, que significa que o contribuinte vinculou os créditos a processo administrativo de compensação inexistente, era dever legal de a administração intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre a origem do crédito e somente depois disso, se fosse o caso, lavrar o auto de infração com base no art. 90 da MP nº 2.158-35/ 2001.

Esse vício formal de procedimento, acabou acarretando o vício material do qual decorre a improcedência do lançamento pelo mérito.

Isto porque o contribuinte comprovou a existência do processo administrativo 10480.013430/96-79, que versa sobre pedido de compensação de PIS, conforme se verifica nas fls. 26 a 28. Pesquisa no Comprot revela que atualmente o processo de compensação 10480.013430/96-79 se encontra arquivado na DRF Recife.

Entretanto, diante dessa constatação, em vez de julgar o lançamento improcedente, resolveu a DRJ alterar os motivos da autuação, passando a exigir o trânsito em julgado, a comprovação de que a compensação havia sido feita na contabilidade e a comprovação da certeza e liquidez do crédito.

Ora, esses motivos lançados no voto da DRJ são os motivos que deveriam ter constado inicialmente do auto de infração, caso a autoridade administrativa tivesse se desincumbido do dever legal estabelecido no art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Conclui-se daí, que o vício de procedimento (falta de intimação prévia determinada pelo art. 7º da Lei nº 10.426/2002), acarretou a falsa causa do auto de infração, conforme comprovado pela documentação anexa ao processo.

Na primeira parte do voto condutor do paradigma, portanto, afirma-se a existência de vício formal por falta da intimação prévia que seria determinada pelo art. 7º da Lei nº 10.426/2002, mas, diante da comprovação de que o processo administrativo informado em DCTF existia, o outro Colegiado do CARF concluiu pela insubsistência do lançamento por falta de causa.

Como o presente caso refere motivo distinto para lançamento dos tributos vinculados a créditos em DCTF, a divergência jurisprudencial em face da interpretação extraída do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 se circunscreve à invalidade formal do lançamento por sua inobservância.

De fato, o voto condutor do acórdão recorrido, além de afastar a aplicação do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, confirma o erro apontado na DCTF revisada, e este é distinto do analisado no paradigma. Aqui, o questionamento teve em conta compensação efetuada com pagamento cujo DARF não foi localizado nos sistemas informatizados da RFB. A Contribuinte vinculou os débitos de abril e junho/97 a pagamento a maior promovido em 30/06/1997, e em impugnação referiu os cálculos das estimativas apuradas de janeiro a maio/97, e os correspondentes pagamentos, para evidenciar excedentes suficientes para liquidação dos débitos de abril e junho/97. A inovação trazida em recurso voluntário, para vinculação da compensação a

pagamento a maior do débito de maio/97, não foi apreciada pelo Colegiado *a quo*, e a exigência foi mantida diante da confirmação de que *nas DCTF apresentadas todos os pagamentos, repito, TODOS os pagamentos estão vinculados aos respectivos débitos*, reiterando-se que *a DRJ argumentou que o contribuinte não apresentou nenhuma documentação para justificar seu crédito informado na DCTF e as compensações que não foram confirmadas na DCTF para justificar a manutenção do auto de infração*.

Tem-se, portanto, que a motivação original do lançamento subsistiu, distinguindo o contexto fático apreciado no recorrido daquele que ensejou a nulidade material do lançamento no paradigma.

Com estas considerações, portanto, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO com respeito à divergência jurisprudencial demonstrada acerca da nulidade formal do lançamento que deixa de observar o art. 7º da Lei nº 10.426/2002, fruto da conversão da Medida Provisória nº 16/2001.

Recurso especial da Contribuinte – Mérito

Importa inicialmente recordar que este Conselho tem entendimento consolidado nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão nº 106-17080, de 12/09/2008
Acórdão nº 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão nº 101-96145, de 23/05/2007
Acórdão nº 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão nº 203-11669, de 07/12/2006

Vários precedentes deste enunciado reportam lançamentos posteriores a 2002. Os precedentes nº 201-80.242 e 203-11.669, inclusive, analisaram lançamentos formalizados depois da edição da Lei nº 10.426/2002, decorrentes de auditoria eletrônica de DCTF, mas afastaram a arguição de nulidade dos lançamentos por falta de intimação prévia sob a ótica, apenas, de a autoridade fiscal estar dispensada de lavrá-la quando dispõe dos dados necessários para formalização do lançamento. O precedente nº 201-80.242 adiciona como legislação aplicável, somente, o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 94/97.

Assim, não havendo enfrentamento específico dos efeitos do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 nas decisões de base da Súmula CARF nº 46, não é possível invocá-la para sustar a discussão aqui admitida.

Em verdade, a inexistência deste debate nos precedentes que também tiveram em conta auditoria eletrônica de DCTF decorre da impropriedade de se invocar o art. 7º da Lei nº 10.426/2002 neste contexto, vez que tal dispositivo rege lançamento por inconsistências no cumprimento de obrigações acessórias, como se vê nas penalidades descritas em seus incisos:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

Assim, a intimação lá demandada tem por objetivo aferir as razões de incorreções ou omissões presentes nas declarações referidas, antes de ser aplicada uma das penalidades previstas nos incisos para tais incorreções e omissões.

Como bem pontuado no voto condutor do acórdão recorrido, *no presente caso o lançamento decorreu de procedimento interno de revisão da DCTF, no qual a forma de extinção do débito apresentada pela empresa não foi confirmada nos demais sistemas de informação. Ou seja, não se trata de mero erro em informação de DCTF, mas sim de realização de conferência de dados com as informações de outros sistemas, procedimento de revisão interna da administração tributária que, detectando que as informações apresentadas não foram confirmadas em outros sistemas levou ao lançamento do auto de infração.*

Como também referido na decisão de 1ª instância, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, assim disciplinava, à época, a revisão de declarações de rendimentos:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

Tal dispositivo faculta a revisão com base nos *elementos de que dispuser a repartição*, conferindo fundamento à Súmula CARF nº 46, no sentido de que *o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.*

Com a edição do art. 47 da Lei nº 9.430/96, o tema passou a ter uma complexidade adicional, em face da distinção estabelecida quanto aos acréscimos legais cabíveis, nos seguintes termos:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

Sob esta ótica, a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao determinar o lançamento dos valores que, embora declarados em DCTF, apresentavam inconsistências na forma de liquidação informada, promoveu alterações no art. 19 da Lei nº 3.470/58 que, citado como base legal no dispositivo do RIR/99 antes transcrito, assim dispunha:

Art 19. O processo de lançamento " ex - officio ", será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de 20 (vinte) dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível.

Parágrafo único. Quando a falta ou a inexatidão da declaração houver sido apurada pelos agentes fiscais do imposto de renda, em ação fiscal direta no domicílio do contribuinte, o processo será iniciado mediante auto de infração, no qual será feita ao interessado, pessoalmente, a intimação para prestar esclarecimentos.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001 suprimiu a determinação de recolhimento adicional do *acrécimo da multa cabível* ao dispor que:

Art. 71. O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

§ 2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento." (NR)

[...]

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.

Isto porque o lançamento efetuado sem a necessidade de intimação para apresentar informações deveria conceder o prazo de vinte dias para recolhimento do crédito tributário constituído, e a penalidade aplicável, na hipótese de tributos declarados na forma do art. 47 da Lei nº 9.430/96, seria apenas moratória. Neste sentido, aliás, os lançamentos decorrentes de revisão interna de DCTF traziam essa indicação no Anexo V referido no auto de infração discutido nestes autos:

Intimação

Fica o contribuinte intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste Aulo de Infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16, 17 e 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei 9.532/97, o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, constante do quadro 4, **cujo montante será recalculado na data do efetivo pagamento, conforme instruções do Anexo V**. A impugnação deverá ser efetuada em petição dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição.

Esta intimação é válida também para cobrança amigável. Findo o prazo sem que o débito tenha sido pago ou impugnado, este será encaminhado, Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União.

[...]

O presente Auto de infração originou-se da realização de Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/98.

Foi(ram) constatada(s) irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmados (Anexo i), e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF" (Anexos Ia ou Ib), e /ou "Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" (Anexos Iia ou Iib), e/ou no "Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar" I (Anexo III) e/ou no "Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar Não Pagos ou Pagos a Menor" (Anexo IV) . **Para efetuar o pagamento da(s) diferença(s) apurada(s) em Auditoria Interna, objeto deste Aulo de Infração, o contribuinte deve consultar as "instruções de Pagamento" (Anexo V).** *(destacou-se)*

E neste Anexo V, não juntado a estes autos¹, a possibilidade de pagamento era enunciada em conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 77/98:

Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da

¹ Observe-se que os autos em face de lançamentos de revisão eletrônica de DCTF eram constituídos com a apresentação da impugnação pelo sujeito passivo, e reuniam os documentos por ele apresentados. Raramente havia uma nova impressão dos documentos de lançamento para juntada aos autos, motivo pelo qual frequentemente os documentos de lançamento não apresentavam todos os anexos que eram enviados por via postal ao sujeito passivo.

Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998.

§ 1º Quando da alteração dos dados informados nas declarações das pessoas físicas ou jurídicas e do ITR, ou na DCTF, resultar apenas a redução do imposto a compensar ou a restituir ou de prejuízo fiscal, as irregularidades serão objeto de auto de infração, sem o acréscimo de multa.

§ 2º Os débitos a que se refere o caput, constantes de auto de infração, poderão ser pagos:

I - até o vigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa moratória, dispensada, nesse caso, a exigência da multa de lançamento de ofício (art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996);

II - do vigésimo-primeiro até o trigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa de lançamento de ofício, reduzida em cinquenta por cento (art. 44 e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996);

III - a partir do trigésimo-primeiro dia contado da ciência do lançamento, com o acréscimo da multa de ofício, sem redução (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996).

§ 3º O pagamento na forma do inciso I do parágrafo anterior não se aplica ao lançamento de ofício decorrente de alterações da base de cálculo das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e do ITR.

Assim, mesmo nos casos em que era desnecessária a intimação prévia para formalização do lançamento, o sujeito passivo tinha o direito de recolher o tributo declarado e não recolhido com o *acréscimo de multa moratória, dispensada, nesse caso, a exigência da multa de lançamento de ofício*.

No mais, vale apenas citar o que previa expressamente a Instrução Normativa SRF nº 94/97, em linha com os dispositivos do RIR/99 antes citados:

Art. 1º A revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, far-se-á mediante a utilização de malhas:

I - nacionais, fixadas em ato conjunto da Coordenação-Geral do Sistema de Fiscalização - COFIS, da Coordenação-Geral do Sistema de Arrecadação e Cobrança - COSAR, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT e da Coordenação-Geral de Tecnologia e de Sistemas de Informação - COTEC;

II - locais, estabelecidas pelas Delegacias da Receita Federal - DRF e pelas Inspetorias da Receita Federal classe "A" (IRF-A), desde que previamente autorizadas pela respectiva Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF.

Parágrafo único. A SRRF poderá, também, autorizar a dispensa da utilização de malhas nacionais no âmbito das respectivas DRF ou IRF - A.

Art. 2º As declarações retidas em malhas deverão ser distribuídas, para exame, a Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional - AFTN, pelo titular da unidade de fiscalização da DRF ou IRF-A do domicílio do declarante.

Art. 3º O AFTN responsável pela revisão da declaração deverá intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre qualquer falha nela detectada, fixando prazo para atendimento da solicitação.

Parágrafo único. A intimação de que trata este artigo poderá ser dispensada, a juízo do AFTN:

a) se a infração estiver claramente demonstrada e apurada;

b) se verificada a inexistência da infração.

Art. 4º Se da revisão de que trata o art. 1º for constatada infração a dispositivos da legislação tributária proceder-se-á ao lançamento de ofício, mediante lavratura de auto de infração.

[...] (*destacou-se*)

Por todo o exposto, claro está que a ausência de intimação prévia em procedimento de revisão interna de DCTF apresentada a partir de 1997, ainda que formalizado depois da vigência do que restou disposto no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, em nada vicia o lançamento, inclusive porque sua inocorrência nenhum prejuízo causaria ao sujeito passivo em face do que dispõe o art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Ademais, considerando que a multa de ofício aplicada no lançamento em debate foi afastada pelo Colegiado *a quo* em razão da retroatividade benigna do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a aplicação da multa de mora deixou de estar restrita aos pagamentos efetuados até o 20º dia da ciência do lançamento.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Conclusão

O presente voto, portanto, é por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa